

Manual pràctic de Renda 2022.



Esta publicació té efectes merament informatius.

- Número d'identificació de la publicació (NIPO)
- Presentació
- Guia de les principals novetats de l'IRPF a l'exercici 2022
- Guia de les deduccions autonòmiques de l'IRPF a l'exercici 2022
- Capítol 1.Campanya de la declaració de Renda 2022
- Capítol 2.L'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques (IRPF):qüestions generals
- Capítol 3.Rendiments del treball
- Capítol 4.Rendiments del capital immobiliari
- Capítol 5.Rendiments del capital mobiliari
- Capítol 6.Rendiments d'activitats econòmiques.Qüestions generals
- Capítol 7.Rendiments d'activitats econòmiques.Mètode d'estimació directa
- Capítol 8.Rendiments d'activitats econòmiques en estimació objectiva (I) (Activitats diferents de les agrícoles, ramaderes i forestals)
- Capítol 9.Rendiments d'activitats econòmiques en estimació objectiva (II)

(Activitats agrícoles, ramaderes i forestals)

- **Capítol 10.Règims especials:imputació i atribució de rendes**
- **Capítol 11.Guanys i pèrdues patrimonials**
- **Capítol 12.Integració i compensació de rendes**
- **Capítol 13.Determinació de la renda del contribuent subjecta a gravamen:base liquidable**
- **Capítol 14.Adequació de l'impost a les circumstàncies personals i familiars del contribuent:mínim personal i familiar**
- **Capítol 15.Càlcul de l'impost:determinació de les quotes íntegres**
- **Capítol 16.Deduccions generals de la quota a l'exercici 2022**
- **Capítol 17.Deduccions autonòmiques de la quota aplicables a l'exercici 2022**
- **Capítol 18.Quota líquida, quota resultant de l'autoliquidació, quota diferencial i resultat de la declaració**
- **Normativa**

Índex

- **Número d'identificació de la publicació (NIPO)**
- **Presentació**
- **Guia de les principals novetats de l'IRPF a l'exercici 2022**
 - **Gestió de l'impost**
 - **Exempcions**
 - **Rendiments de treball**
 - **Rendiments de capital immobiliari**
 - **Rendiment d'activitats econòmiques**
 - **Guanys i pèrdues patrimonials**
 - **Base liquidable**
 - **Mínim personal i familiar**
 - **Càlcul de l'impost:determinació de les quotes íntegres**
 - **Deduccions de la quota íntegra**
 - **Resultat de la declaració**
 - **Altres qüestions d'interés**
- **Guia de les deduccions autonòmiques de l'IRPF a l'exercici 2022**
 - **Andalusia**
 - **Aragó**
 - **Principat d'Astúries**
 - **Illes Balears**
 - **Canàries**
 - **Cantàbria**
 - **Castella-la Manxa**
 - **Castella i Lleó**
 - **Catalunya**
 - **Extremadura**

- **Galícia**
- **Comunitat de Madrid**
- **Regió de Múrcia**
- **Rioja**
- **Comunitat Valenciana**

- **Capítol 1.Campanya de la declaració de Renda 2022**
 - **Qui està obligat a presentar declaració de l'IRPF 2022?**
 - **La declaració de l'IRPF 2022:aspectes generals**
 - **Esborrany de la declaració de l'IRPF 2022**
 - **Presentació de les declaracions de l'IRPF 2022**
 - **Pagament del deute tributari de l'IRPF**
 - **Devolucions derivades de la normativa de l'IRPF**
 - **Rectificació dels errors o omissions patits en declaracions ja presentades**
 - **Serveis d'ajuda Campaña Renda 2022**

- **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 2022
- **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 2022
- **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'interés econòmic, espanyoles i europees, i de les unions temporals d'empreses
 - Imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional
 - Imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge
 - Règim especial de treballadors desplaçats a territori espanyol
 - Imputació de rendes per socis o partícips d'institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en 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 2022**
 - Introducció
 - Deducció per inversió en vivenda habitual:Règim transitori
 - Deducció per inversió en empreses de nova o recent creació
 - Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial en activitats econòmiques en estimació directa
 - Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial en activitats econòmiques en estimació objectiva
 - Deduccions per donatius i altres aportacions
 - Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla
 - Deducció per residencial habitual i efectiva a l'illa de La Palma durant els períodes impositius 2022 i 2023.
 - Deducció per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i del Patrimoni Mundial
 - Deducció per lloguer de la vivenda habitual:Règim transitori
 - 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 2022**
 - 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 de l'IRPF que correspon a la Comunitat Autònoma de residència del contribuent a l'exercici 2022**
 - **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>.

Ací podrà consultar tot el catàleg.

NIPO: 142-23-002-6

Codi pertanyent a la versió en castellà, gallec, català, valencià i anglés.

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 seues relacions amb la Hisenda Pública.

Fidel a este propòsit, i a fi de facilitar als contribuents el compliment de les seues obligacions tributàries, l'Agència Tributària posa a la seua disposició l'edició del Manual Pràctic de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques (IRPF) de l'exercici 2022, adaptada al llenguatge HTML que ha sigut 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 faciliten la comprensió de determinats aspectes tècnics del mateix o resum de criteris així com de suposats pràctics que es consideren útils per a aclarir aquelles qüestions que revisten dubtes o que impliquen una complexitat més gran. Així mateix, el manual conté informació relativa a l'emplenament del model del IRPF que s'aprova cada any i a les novetats que s'introdueixen en ell o a la campanya de presentació de les declaracions del IRPF.

Constituïx, en qualsevol cas i en el marc de la campanya de Renda 2022, una bona oportunitat per als qui desitgen aprofundir en el coneixement de l'impost.

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

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

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

El tercer i últim objectiu és el d'optimitzar la utilització del seu contingut, açò és, una explotació eficaç del contingut del manual que evite la duplictat 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 la campanya de Renda el 2020 a prendre la decisió de suprimir el manual pràctic de Renda en paper i mantindre únicament la versió a HTML. En eixa decisió va tindre 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, permetent-se així mateix el desplaçament i navegació pel mateix. Este document PDF, tant per la seua estètica visual (molt semblant a la del manual en paper) com per permetre la seua impressió en paper si així es desitja, cobrix la demanda que poden plantejar els contribuents acostumats a manejar l'edició impresa.

A més, des de la campanya anterior, atenent la petició d'un important nombre de contribuents usuaris de l'aplicació, s'han inclòs al costat de la normativa estatal, les normes autonòmiques del IRPE de cada Comunitat Autònoma mitjançant enllaços als textos consolidats del BOE.

Departament de gestió tributària

Guia de les principals novetats de l'IRPF a l'exercici 2022

La Seu electrònica de l'Agència Tributària incorpora un «[Informador de Renda](#)», on podrà consultar la principals novetats normatives per a la campanya d'IRPF 2022 així com les novetats en Renda Web per a esta campanya.

Gestió de l'impost

Campanya Renda 2022: Terminis, esborrany i autoliquidació

Terminis

Des de l'11 d'abril fins al dia 30 de juny de 2023.

Si s'efectua domiciliació bancària del pagament, el termini finalitza el 27 de juny de 2023.

Esborrany de declaració

- Com a la campanya anterior tots els contribuents, qualsevol que siga la naturalesa de les rendes que hagen obtingut durant l'exercici (de treball, de capital mobiliari o immobiliari, d'activitats econòmiques, guanys i pèrdues patrimonials, així com les imputacions de renda), podran obtindre l'esborrany de la declaració a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració (Renda Web), després d'aportar, en el seu cas, determinada informació que els serà sol·licitada a l'efecte, o una altra informació que el contribuent poguera incorporar.
- Es manté el mecanisme d'obtenció del número de referència per a accedir a l'esborrany i/o a les dades fiscals, a través de la Seu electrònica de l'Agència Tributària, mitjançant el Servei de tramitació de l'esborrany/declaració, havent de consignar per a això el Número d'Identificació Fiscal (NIF) de l'obligat tributari o obligats tributaris, la data d'expedició o de caducitat del seu Document Nacional d'Identitat (DNI) i l'import de la casella **[0505]** de la declaració del IRPF corresponent a l'exercici 2021, "Base Liquidable General sotmesa a gravamen", tret que es tracte d'un contribuent no declarant l'any immediat anterior, en el cas del qual s'haurà d'aportar un codi internacional de compte bancari espanyol (IBAN) en el qual figure com titular-ne 31 de desembre de 2022.
- 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 de l'IRPF 2022

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

Renda Web i Model:

- En l'apartat de guanys i pèrdues patrimonials, s'afigen tres noves caselles dins de l'apartat "Altres guanys i pèrdues patrimonials que no deriven de la transmissió d'elements patrimonials" per a consignar:
 - L'ajuda corresponent al Bo Cultural Jove que crega la disposició addicional cent vint-i-dosena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos General de l'Estat per a 2022.
 - Les ajudes públiques al lloguer que es puguin concedir al contribuent, com és l'ajuda al lloguer d'habitatge corresponent al Bo Lloguer Jove, regulat pel Reial Decret 42/2022, de 18 de gener, pel qual es regula el Bo Lloguer Jove i el Pla Estatal per a l'accés a l'habitatge 2022-2025.
 - L'ajuda de 200 euros per a persones físiques de baix nivell d'ingressos i patrimoni. regulada a l'article 31 del Reial Decret llei 11/2022, de 25 de juny

No obstant això, les modificacions més destacables dins dels guanys i pèrdues patrimonials han consistit en el desglossament en tres nous apartats del denominat "Ganancias i pèrdues patrimonials derivades de transmissions d'altres elements patrimonials" que existia en els models anteriors, que són: un, per a les derivades de la transmissió d'immobles i drets reals sobre béns immobles; un altre, específic per a la transmissió o permuta de monedes virtuals per particulars, que porta causa en les obligacions informatives de tinença i operativa amb monedes virtuals, i, un tercer apartat de caràcter residual per a "Altres elements patrimonials".

- S'adapta el model per a incorporar les modificacions normatives introduïdes en les reduccions en la base imposable per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social per l'article 59 de la Llei de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022. Així, l'existència de sistemes de retribució flexible en les empreses ha determinat que s'efectuen canvis en el model que concernixen tant l'apartat sobre "Rendiments del Treball" en el qual s'inclou una casella per a consignar les quantitats aportades per l'empresa a plans de pensions, plans de

previsió social empresarial i mutualitats de previsió social (excepte a assegurances col·lectives de dependència), que deriven d'una decisió del treballador (no subjectes a ingrés a compte) com a l'apartat "Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social" on s'adapta el disseny del model a les diferents possibilitats d'aportacions que recull la Llei.

Així mateix, es reestructura l'Annex C.3 del model ajustant-lo a la simplificació que, per a l'aplicació dels excessos d'aportacions i contribucions empresarials a sistemes de previsió social pendents de reducció, ha introduït el Reial Decret 1039/2022, de 27 de desembre, pel qual es modifica el Reglament de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques.

- A més, en ampliar-se fins al 31 de desembre de 2024 l'àmbit temporal d'aplicació de la deducció per obres de rehabilitació energètica d'edificis d'ús predominant residencial, s'inclou a l'Annex C.4 de la declaració un apartat per a recollir l'excés de les quantitats satisfetes per les obres realitzades en edificis d'ús predominantment residencial pendents d'aplicació per a exercicis futurs.
- Finalment, com a conseqüència de l'ampliació de la deducció per maternitat per als períodes impositius 2020, 2021 i 2022 a les dones que es troben en determinades situacions s'ha procedit, d'acord amb l'establert en el punt 4 de la disposició addicional trenta-huitena de la Llei del IRPF, a incloure en la declaració del IRPF de l'exercici 2022 noves caselles per a practicar de forma separada la deducció per maternitat corresponent als mesos de 2020 i 2021, tant de la part de la deducció que es referix l'apartat 1 de l'article 81 de la Llei del IRPF, com de l'increment per despeses en guarderies o centres d'educació infantil autoritzats a què es referix l'apartat 2 de l'esmentat article.

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 obtindre 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 seua declaració del IRPF, en dues parts: la primera, del 60 per 100 del seu import, en el moment de presentar la declaració, i la segona, del 40 per 100 restant, fins al 6 de novembre de 2023, inclusivament.

Els contribuents que domicilien el pagament del primer termini podran domiciliar el segon termini fins al 30 de setembre de 2023 i si no domicilien el primer podran domiciliar el segon fins al 30 de juny de 2023.

En el cas dels contribuents que, en fraccionar el pagament, no desitgen domiciliar el segon termini en entitat col·laboradora, hauran d'efectuar l'ingrés de l'esmentat termini fins al dia 6 de novembre de 2023, inclusivament, mitjançant el model 102.

Exempcions

Exempcions de l'article 7 de la Llei del IRPF

Complement d'ajuda a la infantesa per a beneficiaris de l'ingrés mínim vital.

El complement d'ajuda per a la infantesa que estableix l'article 11.6 de la Llei 19/2021, de 20 de desembre, té la naturalesa d'ingrés mínim vital i per això estarà exempt del IRPF d'acord amb l'establits en el [article 7.y\) de la Llei del IRPF](#).

L'esmentat complement d'ajuda per a la infantesa substitueix, a més, a l'assignació per fill o menor a càrrec sense discapacitat o amb discapacitat inferior al 33 per 100, que es regulava al Capítol I del títol VI del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, i que queda suprimida, si bé temporalment existiran supòsits en els quals es permet mantindre la percepció d'esta assignació econòmica (principalment per a aquells beneficiaris que la percebien abans d'1 de juny de 2020 i no complixen els requisits per a gaudir del complement d'ajuda per a la infantesa).

Per a estos casos (assignació per fill o menor a càrrec sense discapacitat o amb discapacitat inferior al 33 per 100) l'assignació estarà exempta d'acord amb l'establert en el [article 7.h\) de la Llei del IRPF](#).

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

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

Amb efectes des de 31 de març de 2022 i exercicis anteriors no prescrits, el Reial Decret- Llei 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, va declarar exemptes les indemnitzacions percebudes en concepte de responsabilitat civil per danys personals pels familiars de les víctimes de l'accident del vol GWI9525 de la companyia aèria alemanya Germanwings, esdevingut als Alps francesos el 24 de març de 2015, així com les ajudes satisfetes per l'esmentada companyia aèria o per una entitat vinculada a esta última.

Exempció per les ajudes per danys personals ocasionats pels incendis que van tindre lloc en les Comunitats Autònomes relacionades en annex de l'Acord del Consell de Ministres 23 d'agost de 2022

Estan exemptes, d'acord amb el disposat en el Reial Decret-Llei 20/2022, de 27 de desembre (BOE de 28 de desembre), les ajudes previstes en la Llei 17/2015, de 9 de juliol, per danys personals ocasionats pels incendis forestals que van tindre lloc en determinades Comunitats Autònomes, relacionades a l'Annex de l'Acord del Consell de Ministres, de 23 d'agost de 2022.

Exempció per les subvencions i ajudes concedides per a actuacions de rehabilitació energètica en edificis

L'article 1.Tres de la Llei 10/2022, de 14 de juny, de mesures urgents per a impulsar l'activitat de rehabilitació edificatòria en el context del Pla de Recuperació, Transformació i Resiliència (BOE de 15 de juny), va modificar l'apartat 4 de la disposició addicional cinquena de la Llei de l'IRPF, per a ampliar l'àmbit de les ajudes i subvencions concedides per a actuacions de rehabilitació energètica en edificis. Com a conseqüència, no s'integraran a la base imposable del IRPF a l'exercici 2021 i següents aquelles que hagueren sigut concedides en virtut dels diferents programes establits en els Reals Decret 691/2021, 737/2020, 853/2021 i 477/2021.

Rendiments de treball

Rendiments de treball per expressa disposició legal

Retribucions derivades de relacions laborals de caràcter especial

En relació amb els artistes d'espectacles públics, el Reial Decret llei 5/2022, de 22 de març, pel que s'adapta el règim de la relació laboral de caràcter especial de les persones dedicades a les activitats artístiques, així com a les activitats tècniques i auxiliars necessàries per al seu desenvolupament, i es milloren les condicions laborals del sector, ha modificat tant l'article 2.1 del text refós de la Llei de l'Estatut dels Treballadors aprovat pel Reial Decret Legislatiu 2/2015, de 23 d'octubre (BOE de 24 d'octubre), com el Reial Decret 1435/1985, d'1 d'agost, pel qual es regula la relació laboral especial dels artistes en espectacles públics.

Rendiments de capital immobiliari

Reduccions del rendiment net

Arrendament d'immobles destinats a habitatges amb finalitats turístiques

S'ha restablert l'obligació d'informar sobre la cessió d'ús d'habitatges amb finalitats turístiques prevista a l'article 54 ter del Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat pel Reial Decret 1065/2007, de 27 de juliol, que va ser anul·lat i deixat sense efecte per la Sentència del Tribunal Suprem 1106/2020, de 23 de juliol de 2020.

En desenvolupament de la mateixa s'ha dictat l'Ordre HAC/612/2021, de 16 de juny, per la que s'aprova el nou model 179, "Declaració informativa trimestral de la cessió d'ús d'habitatges amb finalitats turístiques" i estableix les condicions i el procediment per a la seua presentació.

Rendiment d'activitats econòmiques

Activitats econòmiques en estimació objectiva

1. Renúncia i conseqüències de la renúncia

- Renúncia: excepcionalment per a l'exercici el 2022 s'ha permès exercitar la renúncia o revocació de la renúncia a l'aplicació del mètode d'estimació objectiva fins al 30 de gener de 2022. Ara bé, les renúncies o revocacions presentades per a l'any 2022, durant el mes de desembre de 2021 es van entendre presentades en període hàbil.
- Conseqüències de la renúncia: els contribuents que van renunciar a l'aplicació a l'exercici 2021 del mètode d'estimació objectiva, d'acord amb el disposat a l'article 10 del Reial Decret-Llei 35/2020, de 22 de desembre, han pogut a l'exercici 2022 tornar a determinar el seu rendiment net d'acord amb l'esmentat mètode, sense subjecció al termini mínim de tres anys de vinculació obligatòria al mètode d'estimació directa.

Per a això, els contribuents han d'haver revocat la renúncia anterior, bé de forma expressa durant el mes de gener de 2022, bé de forma tàcita 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 (és a dir, presentant el model 131).

2. Límits excloents:

- L'article 60 de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre) ha modificat, amb efectes des d'1 de gener de 2022 i vigència indefinida, la disposició transitòria trenta-dosena de la Llei de l'IRPF, per a ampliar al període impositiu 2022 l'aplicació dels mateixos límits quantitatius excloents fixats per als exercicis 2016 a 2021: tant els relatius al volum de rendiments íntegres l'any immediat anterior derivat de l'exercici d'activitats econòmiques (250.000 euros per al conjunt d'activitats econòmiques, excepte les agrícoles, ramaderes i forestals i 125.000 euros per a les operacions en les quals hi haja obligació d'expedir factura quan el destinatari siga empresari) com al volum de compres en béns i serveis (250.000 euros, excloses les adquisicions d'immobilitzat, per a 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 seues activitats agrícoles, ramaderes i forestals desenvolupades pel contribuent) i, per al volum de compres en béns i serveis, la quantitat de 250.000 euros, excloses les adquisicions d'immobilitzat, 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 2022.

3. Determinació del rendiment net previ:

L'Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre) manté per a l'exercici 2022 la quantia dels signes, índexs o mòduls de l'exercici anterior.

No obstant això, l'Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre), per la que es desenvolupen per a l'any 2023 el mètode d'estimació objectiva de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i el règim especial simplificat de l'Impost sobre el Valor Afegit introduïx diverses mesures excepcionals que es concreten a continuació.

4. Determinació del rendiment net minorat

Per a les activitats agrícoles i ramaderes, amb la finalitat de compensar l'increment del cost de determinats insummes, s'estableix la possibilitat d'aplicar sobre el rendiment net previ, abans de l'amortització de l'immobilitzat material i intangible, les següents reduccions:

- Reducció del 35 per 100 del preu d'adquisició del gasoil agrícola.
- Reducció del 15 per 100 del preu d'adquisició dels fertilitzants.

En ambdós casos, les adquisicions han de ser necessàries per al desenvolupament de les esmentades activitats, s'han d'haver efectuat a l'exercici 2022 i figurar documentades en factures emeses en l'esmentat període que complisca els requisits previstos al Reial Decret 1619/2012, de 30 de novembre, pel qual s'aprova el Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació.

5. Determinació del rendiment net de mòduls

L'índex corrector per pinsos adquirits a tercers s'estableix en el 0,50 per 100 i l'índex per cultius en terres de regadiu que utilitzen, a tal efecte, energia elèctrica es fixa en el 0,75 sobre el rendiment procedent dels cultius realitzats en terres de regadiu per energia elèctrica.

Per a l'aplicació d'este índex s'elimina a més el requisit que el consum elèctric diari mitjà, en termes d'energia facturada en kWh, de la factura del mes del període impositiu amb més consum siga, almenys, 2,5 vegades superior al corresponent a la de dos mesos del mateix període impositiu.

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

- Reducció general: s'eleva del 5 al 15 per 100 la reducció general aplicable sobre el rendiment net de mòduls obtingut en el període impositiu 2022 pels contribuents en estimació objectiva amb activitats diferents de les agrícoles, ramaderes i forestals.

En el cas d'activitats agrícoles, ramaderes i forestals, l'article 2 de l'Ordre [HFP/405/2023](#), de 18 d'abril ([BOE](#) de 25 d'abril), ha tornat a elevar per al període impositiu 2022 l'esmentat percentatge de reducció general passant del 15 al 25 per 100.

- 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), aplicable només per a determinar el rendiment net en les activitats diferents de les agrícoles, ramaderes i forestals.
- Reducció Isla de la Palma: s'estableix una reducció del 20 per 100 del rendiment net que podran aplicar els contribuents que desenvolupen activitats econòmiques a l'Illa de La Palma.

Esta reducció, a diferència de la de Lorca, s'aplica a totes les activitats econòmiques que determinen el rendiment net en el mètode d'estimació objectiva, incloses les activitats agrícoles, ramaderes i forestals.

Guany i pèrdues patrimonials

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

Guanyys o pèrdues patrimonials derivades de transmissions lucratives

Transmissions o reemborsos d'accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva regulades en la Llei 35/2003

La Llei 11/2021, de 9 de juliol, de mesures de prevenció i lluita contra el frau fiscal, amb efectes des d'1 de gener de 2022, modifica l'article 94 de la Llei del IRPF a fi d'homogeneïtzar el tractament de les inversions en determinades Institucions d'Inversió Col·lectiva, conegudes com a fons i societats d'inversió cotitzats (ETF, per les seues sigles en anglés), amb independència del mercat, nacional o estranger en el que cotitzen. Així, s'estén a les institucions d'inversió col·lectiva cotitzades que cotitzen a la borsa estrangera el tractament de les que cotitzen a la borsa espanyola respecte a la no-aplicabilitat del règim de diferimiento.

Tinga's en compte que la Llei 11/2021, de 9 de juliol, de mesures de prevenció i lluita contra el frau fiscal, en relació amb l'Impost sobre Societats va establir requisits addicionals perquè les societats d'inversió de capital variable (SICAV) puguin aplicar el tipus de gravamen de l'1 per 100. Esta modificació va acompanyada d'un règim transitori per a les SICAV que acorden la seua dissolució i liquidació, que té per finalitat permetre que els seus socis i sòcies puguin traslladar la seua inversió a altres institucions d'inversió col·lectiva que complisquen els requisits per a mantindre el tipus de gravamen de l'1 per cent en l'Impost sobre Societats.

No obstant això, la mateixa llei 11/2021 va afegir una nova disposició transitòria trenta-sisena de la Llei de l'IRPF per a establir un regemegen transitori que permet a les adquirides en mercats estrangers abans de l'1 de gener de 2022 continuar aplicant el règim de diferimiento, amb l'excepció que la reinversió s'ha d'efectuar en altres institucions d'inversió col·lectiva diferents d'ETF.

Percepció de les primes satisfetes per l'atorgament d'un contracte d'opció de compra

A efectes de la declaració dels guanyys i pèrdues patrimonials s'ha de tindre en compte que les Sentències del Tribunal Suprem núms. 803/2022 i 804/2022, ambdues de 21 de juny, han fixat com a criteri interpretatiu que la renda obtinguda pel propietari d'un bé immoble a canvi d'oferir el dret d'opció de compra sobre este (la prima del contracte) constituïx un guany patrimonial que ha d'integrar-se en la renda de l'estalvi (i no en la renda general) quan implica una transmissió, derivada del lliurament de facultats pròpies del dret de propietat a les que temporalment renuncia el titular.

El concedent (propietari) s'obliga a no disposar del bé durant el termini d'opció a canvi d'un preu i constituïx un dret real d'adquisició preferent a favor de l'optante, ínsito o implícit en el dret de propietat, del que s'esqueixa, que suposa una transmissió i com tal genera un guany que és independent del qual, en el seu cas, es pot produir posteriorment en ocasió de la venda.

Guanyys o pèrdues patrimonials no derivades de transmissions lucratives

Ajuda de 200 euros a persones físiques de baix nivell d'ingressos i patrimoni

L'article 31 del Reial Decret-Llei 11/2022, de 25 de juny, pel que s'adopten i es prorroguen determinades mesures per a respondre a les conseqüències econòmiques i socials de la guerra a Ucraïna, per a fer front a situacions de vulnerabilitat social i econòmica, i per a la recuperació econòmica i social de l'illa de La Palma, va introduir, amb la finalitat de pal·liar l'efecte

perjudicial en els preus ocasionat per la crisi energètica derivada de la invasió d'Ucraïna, una ajuda denominada "*Línia directa d'ajudes a persones físiques de baix nivell d'ingressos i patrimoni*" que va consistir en un pagament únic de 200 euros, per a les persones físiques de baix nivell d'ingressos i patrimoni, que siguin assalariats, autònoms o aturats. Esta ajuda té per als seus beneficiaris la consideració de guany patrimonial.

Bo Cultural Jove

La Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre) va crear, amb efectes 1 de gener de 2022, el denominat "Bo Cultural Jove" destinat a facilitar l'accés del públic jove a la cultura.

Es tracta d'una ajuda que es concedix per una única vegada i els beneficiaris de la qual són aquells joves que complisquen 18 anys durant l'any 2022 i complisquen determinats requisits. El bo té un import màxim de 400 euros per beneficiari i ha d'utilitzar-se per este per a l'adquisició de productes i serveis culturals oferits per les entitats que s'adherisquen al programa, durant el termini màxim d'1 any des de la seua concessió. Trascorrido l'esmentat termini el bo es cancel·la automàticament i el beneficiari ja no podrà disposar l'import no utilitzat. Esta ajuda té per als seus beneficiaris la consideració de guany patrimonial en l'import que haja sigut efectivament utilitzat pel beneficiari.

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**

Com conseqüència de la modificacions que ha introduït l'article 59 de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022, en els límits de reducció per aportacions a sistemes de previsió social, el límit general passa de 2.000 a 1.500 euros, mentre que s'eleva de 8.000 a 8.500 euros l'increment addicional de l'esmentat límit i no només mitjançant la realització de contribucions empresarials, com ja va succeir el 2021, sinó també mitjançant aportacions del treballador al mateix instrument de previsió social sempre que estes aportacions siguin d'igual o inferior import a la respectiva contribució empresarial.

A estos efectes, es consideren com aportacions del treballador les quantitats aportades per l'empresa que deriven d'una decisió del treballador.

D'altra banda, la Llei 12/2022, de 30 de juny, de regulació per a l'impuls dels plans de pensions d'ocupació, per la qual es modifica el text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, aprovat per Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre, ha aprovat el marc regulatori dels productes paneuropeus de pensions individuals.

- **Excés d'aportacions realitzades i no reduïdes als exercicis anteriors**

Quant a la forma d'aplicar els excessos d'aportacions i contribucions que no hagueren pogut

ser objecte de reducció en exercicis anteriors, per a l'exercici 2022, com a conseqüència dels nous límits aplicables a les reduccions per aportacions i contribucions empresarials, s'ha procedit a modificar el Reglament del IRPE, amb la intenció de facilitar l'aplicació dels excessos pendents de reducció i mitigar la seua complexitat. Per a això, s'elimina l'aplicació proporcional dels excessos entre aportacions o contribucions, i es permet l'aplicació del límit màxim incrementat (1.500 + 8.500 euros) amb independència de la procedència de les quantitats aportades, entenent que l'any en què s'hagueren abonat van respectar les aportacions anuals màximes (article 51.6 i disposició addicional setzena de la Llei del IRPE).

D'altra banda, els excessos corresponents a les primes d'assegurances col·lectius de dependència s'imputaran respectant els seus propis límits.

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

Perquè 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 de 6 d'octubre), va establir, amb caràcter excepcional i exclusivament durant el període comprés entre el 6 d'octubre de 2021 i el 5 de juliol de 2022, la possibilitat que 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

Les Comunitats Autònomes d'Andalusia i de Galícia, i la Comunitat Valenciana han establert per primera vegada per a 2022, a l'exercici de les seues competències normatives, les quanties corresponents al mínim del contribuent i als mínims per descendents, ascendents i discapacitat, que han d'aplicar els contribuents residents en el territori de l'esmentada comunitat autònoma per al càlcul del gravamen autonòmic.

Així mateix, la Comunitat de Madrid, que tenien aprovat imports del mínim per descendents, passa a regular la totalitat dels imports corresponents al mínim del contribuent, mínims per descendents, per ascendents i per discapacitat.

Càlcul de l'impost: determinació de les quotes íntegres

Gravamen de la base liquidable general

Autonòmic

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

Deduccions de la quota íntegra

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

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

- Règim general de deduccions

Deducció per inversions en produccions cinematogràfiques i sèries audiovisuals espanyoles (art. 36.1 LIS) i deducció per producció de determinats espectacles en viu (art. 36.3 LIS)

La Llei 38/2022, de 27 de desembre, per a l'establiment de gravàmens temporals energètic i d'entitats de crèdit i establiments financers de crèdit i per la que es crea l'Impost temporal de solidaritat de les grans fortunes, i es modifiquen determinades normes tributàries (BOE del 28 de desembre) ha modificat en la seua disposició final cinquena, amb efectes per als períodes impositius que s'inicien a partir d'1 de gener de 2021, l'article 39.7 de la LIS introduint, en relació amb l'aplicació de les deduccions dels apartats 1 i 3 de l'article 36 de la LIS per part

dels contribuents que financen els costos de la producció (finançadors) de produccions espanyoles de llargmetratges i curtmetratges cinematogràfics, de sèries audiovisuals i d'espectacles en viu d'arts escèniques i musicals, les següents novetats:

- a. El contribuent que participe en el finançament (d'ara endavant finançador) pot aplicar la deducció no només per les quantitats destinades a finançar la totalitat o part dels costos de la producció, sinó també per les despeses per a l'obtenció de còpies, publicitat i promoció a càrrec del productor fins al límit del 30 per 100 dels costos de producció.
- b. Les quantitats per a finançar costos de producció que donen dret a l'aplicació de les deduccions de l'article 36, apartats 1 i 3 del LIS, podran aportar-se en qualsevol fase de la producció, amb caràcter previ o posterior al moment que el productor incórrega en els costos de producció, eliminant la referència que indicava que l'inversor aplicaria anualment la deducció, en funció de les aportacions desemborsades en cada període impositiu.
- c. Com a conseqüència de poder aportar quantitats per al finançament en qualsevol fase de la producció, el contracte de finançament podrà firmar-se així mateix en qualsevol fase de la producció.
- d. El finançador podrà aplicar les deduccions previstes en els apartats 1 i 3 de l'article 36 de la LIS en les condicions i termes en ells assenyalats i determinant el seu import en les mateixes condicions que s'hagueren aplicat al productor, sempre que hagen sigut generades per este últim.
- e. S'introdueix la prohibició d'aplicar la deducció quan el finançador esta vinculat en el sentit de l'article 18 de la LIS amb el contribuent que genere el dret a la deducció.
- f. S'exigix que l'import de la deducció que aplique el finançador s'haurà de tindre en compte als efectes de l'aplicació del límit conjunt del 25 per 100 establert en l'apartat 1 de l'article 39 de la LIS. No obstant això, l'esmentat límit s'eleva al 50 per 100 quan l'import de la deducció que corresponga al finançador siga igual o superior al 25 per 100 de la seua quota íntegra minorada en les deduccions per a evitar la doble imposició internacional i les bonificacions.

• Règims especials de deduccions

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 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).

Deduccions per donatius i altres aportacions

Donatius, donacions i aportacions per a activitats prioritàries de mecenatge

La disposició addicional cinquanta-huitena Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre), estableix per a 2022 les activitats que es consideren activitats prioritàries de mecenatge i eleva en cinc punts percentuals els percentatges i els límits de la deducció per donatius de l'article 19 de la Llei 49/2002, de 23 de

desembre, en relació amb estes activitats.

Deducció per residencial habitual i efectiva a l'illa de La Palma durant els períodes impositius 2022 i 2023

L'article 67 de la Llei de Pressupostos Generals de l'Estat per a 2023 afeg una disposició addicional cinquanta-setena en la Llei del IRPF per a permetre que, exclusivament en els períodes impositius 2022 i 2023, els contribuents amb residència habitual i efectiva a l'Illa de La Palma puguen aplicar la deducció prevista per als residents a Ceuta i Melilla a l'article 68.4.1º d'esta Llei del IRPF.

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

S'amplia un any més l'àmbit temporal d'aplicació de la deducció per obres de millora de l'eficiència energètica d'habitatges d'acord amb el disposat al Reial Decret llei 18/2022, de 18 d'octubre, pel qual s'aproven mesures de reforç de la protecció dels consumidors d'energia i de contribució a la reducció del consum de gas natural en aplicació del «Pla + seguretat per a la teua energia (+SE)», així com mesures en matèria de retribucions del personal al servei del sector públic i de protecció de les persones treballadores agràries eventuais afectades per la sequera.

Resultat de la declaració

Deducció per maternitat

Per als períodes impositius 2020, 2021 i 2022, la disposició final cinquena de la Llei 6/2023, de 17 de març, dels Mercats de Valors i dels Serveis d'Inversió (BOE de 18 de març), n'incorpora un nou apartat 4 en la disposició addicional trenta-huitena de la Llei del IRPF, per a estendre l'àmbit d'aplicació de la deducció per maternitat a les dones que, a partir d'1 de gener de 2020, es troben en alguna de les següents situacions:

- Situació legal d'atur per suspensió del contracte de treball (ERTE amb suspensió total - Víctimes de violència de gènere).
- Període d'inactivitat productiva, en cas de ser treballadores fixes-discontínues.
- Prestació per cessament d'activitat, per a treballadores autònomes com a conseqüència de la suspensió de l'activitat econòmica desenvolupada.

La deducció s'aplicarà pels mesos en què la contribuent es trobe en alguna de les esmentades situacions, sempre que es complisquen la resta de requisits establits a l'article 81 de la Llei del IRPF, a excepció d'aquells en què, havent aplicat la deducció de forma efectiva, no s'haguera regularitzat.

Així mateix, i a fi de facilitar la seua aplicació pels mesos de 2020 i 2021 respecte dels quals es complisquen els requisits assenyalats, es preveu que la mateixa es practique de forma separada en la declaració del IRPF corresponent al període impositiu 2022.

Altres qüestions d'interés

IPREM , interés legal, interessos de demora i salari mitjà anual del conjunt dels declarants del IRPF

- L'import de l'Indicador Públic de Renda d'Efectes Múltiples (IPREM) per a 2022 queda fixat en 8.106,28 euros, d'acord amb l'establert per la disposició addicional cent unena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).
- L'interés legal dels diners a l'exercici 2022 es manté en el 3 per 100 i l'interés de demora que se'n referix 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-sisena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).

Per a 2023, l'interés legal es fixa en el 3,25 per 100 i l'interés de demora en el 4,0625 per 100, segons l'establert en la disposició addicional quaranta-dosena de la Llei 31/2022, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2023.

- El salari mitjà anual del conjunt dels declarants del IRPF es manté en 22.100 euros per a l'exercici 2022.

Guia de les deduccions autonòmiques de l'IRPF a l'exercici 2022

Andalusia

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
- Per naixement, adopció de fills o acolliment familiar de menors. - 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 inversió en vivenda habitual que tinga la consideració de protegida i per les persones joves. - Per lloguer de vivenda habitual.	Per donatius amb finalitat ecològica.	- 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. - Per despeses educatives.

Aragó

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

Principat d'Astúries

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per acolliment no remunerat majors 65 anys. • Per adopció internacional de menors. • Per parts múltiples o per dos o més adopcions constituïdes en la mateixa data. • Per famílies nombroses. • Per famílies monoparentals. • Per acolliment familiar de menors. • Per despeses de descendents en centres de 0 a 3 anys. • Per naixement o adopció de segon i successius fills en consells en risc de despoblació. • Per l'atenció de descendents o adoptats de fins a 25 anys d'edat.	• Per adquisició o adequació de vivenda habitual per a contribuents amb discapacitat. • Per adquisició o adequació de vivenda habitual per a contribuents amb qui conviuen els seus cònjuges, ascendents o descendents amb discapacitat. • Per inversió en vivenda habitual que tinga la consideració de protegida. • Per arrendament de la vivenda habitual. • Per adquisició o rehabilitació de vivenda habitual en consells en risc de despoblació.	• Per donacions de finques rústiques a favor del Principat d'Astúries.	• Per certificació de la gestió forestal sostenible. • Per adquisició de llibres de text i material escolar. • Per a contribuents que s'establisquen com treballadors per compte propi, o autònoms en consells en risc de despoblació. • Per despeses de transport públic per a residents en consells en risc de despoblació. • Per despeses de formació en què hagen incorregut els contribuents que desenvolupen treballs especialment qualificats, relacionats directa i principalment amb activitats d'investigació i desenvolupament, científiques o de caràcter tècnic. • Per a contribuents que traslladen 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. • Per adquisició de vehicles elèctrics. • Per emancipació de joves de fins a 35 anys d'edat.

Illes Balears

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

Canàries

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
- Per naixement o adopció de fills. - 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.	- Per inversió en vivenda habitual. - Per obres de rehabilitació energètica i reforma de la vivenda habitual. - Per obres d'adequació de la vivenda habitual per persones amb discapacitat. - Per lloguer de vivenda habitual. - Per arrendament de vivenda habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament.	- Per donacions a descendents menors de 35 anys per a l'adquisició o rehabilitació de la seua primera vivenda habitual. - Per donacions per a la rehabilitació o conservació del Patrimoni Històric de les Canàries. - Per donacions i aportacions per a finalitats culturals, esportives, investigació o docència. - Per donacions amb finalitat ecològica. - Per donacions a entitats sense ànim de lucre.	- Per despeses d'estudis en educació superior de descendents anara de l'illa de residència. - Per despeses d'estudis en educació infantil, primària, ensenyament secundari obligatori, batxillerat i formació professional de grau mitjà. - Per trasllat de residència a una altra illa per a realitzar una activitat per compte propi o alié. - Per quantitats destinades pels seus titulars a la restauració, rehabilitació o reparació de béns immobles d'Interés Cultural. - Per a contribuents aturats. - Per despeses en primes d'assegurances de crèdit per a cobrir impagaments de rendes d'arrendaments d'habitatge (deducció del llogater). - Per despesa de malaltia. - Per despeses de malaltia per a residents a l'illa de la Palma. - Per desarrelament. - Per cessió d'ús temporal i gratuïto d'immobles ubicados a l'illa de La Palma. - Per l'alça de preus.

Cantàbria

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
- Per cura de familiars: descendents menors de 3 anys, ascendents grans de 70 anys i persones amb discapacitat. - Per acolliment familiar de menors. - Per despeses de guarderia. - Per a famílies monoparentals. - Per naixement i adopció de fills. - Per despeses de guarderia per a contribuent que tinguen la seua residència en zones rurals de Cantàbria en risc de despoblament.	- Per arrendament de vivenda habitual per joves, majors o persones amb discapacitat. - Per obres de millora en habitatge propietat del contribuent o a l'edifici en el qual l'habitatge es trobe. - Per arrendament d'habitatges situats en zones de Cantàbria en risc de despoblament (deducció de l'arrendatari).	- Per donatius a fundacions o al Fons Cantàbria Coopera o a Associacions que perseguisquen entre les seues finalitats el suport a persones amb discapacitat. - Per inversions o donacions a entitats de l'Economia Social establides a Cantàbria.	- Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de recent creació. - Per despeses de malaltia. - 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. - Per a mitigar l'impacte de la inflació en l'adquisició de productes bàsics el 2022.

Castella-la Manxa

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per naixement o adopció de fills. • Per família nombrosa. • Per discapacitat del contribuïent. • Per discapacitat d'ascendents o descendents. • Per a contribuïents majors de 75 anys. • Per a atenció d'ascendents majors de 75 anys. • Per acolliment familiar no remunerat de menors. • Per acolliment no remunerat de majors de 65 anys i persones amb discapacitat. • Per família monoparental. • Per despeses de guarderia	• Per arrendament de vivenda habitual per menors de 36 anys. • Per arrendament de vivenda habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament. • Per arrendament de vivenda habitual per famílies nombroses. • Per arrendament de vivenda habitual per famílies monoparentals. • Per arrendament de vivenda habitual per persones amb discapacitat • Per adquisició o rehabilitació de la vivenda habitual en zones rurals.	• 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, per ensenyament d'idiomes i altres despeses relacionades amb l'educació. • Per residència habitual en zones rurals. • Per trasllat de vivenda habitual. • Per les despeses en interessos pel finançament alié de l'adquisició de primer habitatge habitual per menors de 40 anys. • Per a compensar els efectes de la inflació. • Per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials en entitats noves o de recent creació. • Per inversió en entitats de l'economia social.

Castella i Lleó

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per a contribuents afectats per discapacitat. • Per família nombrosa. • Per naixement o adopció de fills. • Per parts o adopcions múltiples. • 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 la vivenda habitual per joves en nuclis rurals. • Per inversió en rehabilitació d'habitatges destinats a lloguer en nuclis rurals. • Per lloguer de vivenda habitual per a joves. • Per inversió en instal·lacions mediambientals i d'adaptació a persones amb discapacitat en vivenda habitual. • Per adquisició de vivenda habitual de nova construcció.	• Per quantitats donades a fundacions de Castella i Lleó i per a la recuperació del Patrimoni Històric, 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 la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per naixement o adopció d'un fill. • Per a contribuents que s'hagen quedat vidus/vídues el 2020, 2021 i 2022.	• Per lloguer de la vivenda habitual (només contribuents en determinades situacions desfavorides). • Per rehabilitació de la vivenda habitual.	• Per donatius a entitats que fomenten l'ús de la llengua catalana o de l'occitana. • Per donatius a entitats que fomenten <u>I+D+I</u>. • Per donacions a determinades entitats en benefici de medi ambient, conservació del patrimoni natural i custòdia del territori.	• Pel pagament d'interessos per préstecs per a estudis de màster i de doctorat. • Per inversió per un àngel inversor per a l'adquisició accions o participacions d'entitats noves o de recent creació. • Per obligació de presentar la declaració del IRPF a raó de tindre més d'un pagador.

Extremadura

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per acolliment de menors. • Per parts múltiples. • Per cura de familiars amb discapacitat. • Per cura de fills menors de fins a 14 anys inclusivament. • Per a contribuents vidus.	• Per adquisició o rehabilitació de vivenda habitual per a joves i per a víctimes del terrorisme. • Per arrendament de vivenda habitual per a contribuents menors de 36 anys. • Per adquisició o rehabilitació de la vivenda habitual en zones rurals. • Per interessos de finançament alié per a la inversió en habitatge habitual per a joves.	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. • Per residir habitualment en municipis i entitats locals menors d'Extremadura amb població inferior a 3.000 habitants.

Galícia

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
- Per naixement o adopció. - Per família nombrosa. - Per acolliment familiar de menors. - Per cura de fills menors. - Per a contribuents amb discapacitat, d'edat igual o superior a 65 anys, que necessiten ajuda de tercers persones.	- Per lloguer de vivenda habitual per a joves. - Per inversió en instal·lacions de climatització i/o aigua calenta a la vivenda habitual, que facen servir energies renovables i 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 llogarets 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'accions o participacions d'entitats noves o de recent creació. - Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions d'entitats noves o de recent creació i el seu finançament. - Per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsista. - Per rehabilitació de béns immobles situats en centres històrics. - Per inversió en empreses que desenvolupen activitats agràries. - Per subvencions i/o ajudes obtingudes pels incendis produïts durant l'octubre de l'any 2017. - Pels danys causats per l'explosió de material pirotècnic a Tui durant el maig del 2018. - Per les ajudes i subvencions rebudes pels esportistes d'alt nivell de Galícia.

Comunitat de Madrid

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

Regió de Múrcia

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per despeses de guarderia. • Per adopció o naixement. • Per a contribuents amb discapacitat. • Per conciliació. • Per acolliment no remunerat de majors de 65 anys i/o persones amb discapacitat.	• Per inversió en vivenda habitual per joves d'edat igual o inferior a 35 anys (inclosos el règim transitori). • Per inversió en dispositius domèstics d'estalvi d'aigua. • Per inversió en instal·lacions de recursos energètics renovables en habitatges. • Per arrendament de vivenda habitual.	• 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. • Per a dones treballadores.

La Rioja

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
• Per naixement i adopció de fills. • Per despeses en escoles infantils, centres infantils o personal contractat per a la cura de fills de 0 a 3 anys per a contribuents amb residència habitual en xicotets municipis. • Per cada menor en règim d'acolliment familiar d'urgència, temporal o permanent, o guarda amb finalitats d'adopció. • Per cada fill de 0 a 3 anys de contribuents que tinguen la seua residència o traslladen la mateixa a xicotets municipis de la Rioja i la mantinguen durant un termini d'almenys 3 anys consecutius. • Per cada fill de 0 a 3 anys escolaritzat en escoles infantils o centres d'educació infantil de qualsevol municipi de La Rioja. • Per despeses per a contractació de personal per a la cura de familiars afectats per la Covid-19.	• Per adquisició, construcció o rehabilitació de vivenda habitual en xicotets municipis. • Per despeses per accés a internet per a joves emancipats. • Per despeses per subministrament de llum i gas d'ús domèstic per a joves emancipats. • Per inversió en vivenda habitual de joves menors de 36 anys. • Per arrendament de vivenda habitual per a contribuents menors de 36 anys. • Per quantitats invertides per a l'adquisició o construcció de vivenda habitual per a joves. • Per adquisició o rehabilitació 2n habitatge en el medi rural. • Per les quantitats invertides en obres de rehabilitació de vivenda habitual. • Per obres d'adequació de vivenda habitual per a persones amb discapacitat.	• Per donacions per a la promoció i estímul de les activitats de foment de mecenatge. • Per donacions per a la investigació, conservació, restauració, rehabilitació, consolidació, difusió, exposició i adquisició de béns d'interés cultural del Patrimoni Històric. • Per donacions a empreses culturals. • Per donació de béns culturals pels seus autors o creadors i els seus hereus. • Per quantitats destinades a investigació, conservació, restauració, rehabilitació o consolidació de béns que formen part del patrimoni històric.	• Per adquisició de vehicles elèctrics nous. • Per adquisició de bicicletes de pedaleig no assistit.

Comunitat Valenciana

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
- Per naixement, adopció o acolliment familiar. - Per naixement o adopció múltiples. - Per naixement o adopció de fills amb discapacitat. - Per ostentar la condició 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 contractar de manera indefinida persones afiliades en el Sistema Especial d'Empleats de Llar del Règim General de la Seguretat Social per a la cura de persones. - Per contribuents	- Per primera adquisició del seu habitatge habitual per contribuents d'edat inferior a 36 anys. - Per l'adquisició de la seua vivenda habitual per persones amb discapacitat. - Per quantitats per a l'adquisició o rehabilitació de vivenda habitual procedents d'ajudes públiques. - Per arrendament de vivenda habitual. - Per arrendament d'habitatge com a conseqüència d'una activitat, per compte propi o alié, en municipi diferent d'aquell en el qual el contribuent residia anteriorment. - Per inversions en instal·lacions d'autoconsum d'energia elèctrica o destinades a l'aprofitament de determinades fonts d'energia renovables als habitatges o edificis on s'ubiquen. - Per obres de conservació o millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat a la vivenda habitual efectuades en el període.	- Per donacions amb finalitat ecològica. - Per donacions de béns del Patrimoni Cultural Valencià. - Per donatius per a la conservació, reparació i restauració de béns del Patrimoni Cultural Valencià. - Per donacions destinades al foment de la Llengua Valenciana. - Per donacions o cessions d'ús o comodats per a altres finalitats de caràcter cultural, científic o esportiu no professional. - Per donacions dineràries dirigides a finançar programes d'investigació, innovació i desenvolupament científic o tecnològic en el camp del tractament i prevenció de les infeccions produïdes pel Covid-19. - Per donacions per a contribuir al finançament de les despeses ocasionades per la crisi sanitària produïda per la Covid-19.	- Per 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 supere el preu de referència de lloguers privats (deducció del llogater). - Per quantitats procedents d'ajudes públiques concedides 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 les quantitats satisfetes en tractaments de fertilitat realitzats en clíniques o centres

Per circumstàncies personals i familiars	Relativa a la vivenda habitual	Per donatius i donacions	Altres conceptes deduïbles
amb 2 o més descendents. Per residir habitualment en un municipi en risc de despoblament.	- Per obres de conservació o millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat a la vivenda habitual efectuades el 2014 i el 2015. - Per l'increment dels costos de finançament alié en la inversió de l'habitatge habitual.		autoritzats.

Capítol 1. Campanya de la declaració de Renda 2022

Qui està obligat a presentar declaració de l'IRPF 2022?

La Seu electrònica de l'Agència Tributària incorpora un «[Informador de Renda](#)» on podrà consultar si està obligat a declarar en funció del tipus de rendes que haja obtingut i de la seua quantia.

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

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 2022, els següents **contribuents**:

- a. Els que hagen 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, tingueren dret a aplicar el règim transitori de la deducció per inversió en vivenda habitual, la deducció per doble imposició internacional, o bé hagen realitzat aportacions a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat, plans de pensions, plans de previsió assegurats, plans de previsió social empresarial, assegurances de dependència o mutualitats de previsió social que reduïsquen la base imposable, quan exerciten el corresponent dret.**
- c. Els no obligats a declarar per raó de la quantia i naturalesa o font de la renda obtinguda a l'exercici, que sol·liciten la devolució derivada de la normativa del IRPF que, en el seu cas, els corresponga** (entre altres casos per raó de les retencions i ingressos a compte suportats o per raó de les deduccions per maternitat, família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec).

La liquidació provisional que, en el seu cas, puga practicar l'Administració tributària a estos contribuents no podrà

implicar cap obligació diferent de la restitució del prèviament tornat més l'interès de demora a què es referix l'article 26.6 de la LGT. Tot això sense perjudici de la posterior comprovació o investigació que, en el seu cas, pugui realitzar l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

En relació amb la LGT vegeu-se la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

Beneficiaris de l'ingrés mínim vital: d'acord amb el disposat a l'article 36.1.f) i 2.c) de la Llei 19/2021, de 20 de desembre, per la que s'estableix l'ingrés mínim vital, les persones titulars de l'ingrés mínim vital i totes les persones integrants de la unitat de convivència estan obligades, per a mantindre la prestació de l'ingrés mínim vital, a presentar anualment la declaració corresponent al IRPE, amb independència que complisquen o no els requisits establits a l'article 96 de la Llei del IRPE per a l'obligació de declarar.

A estos efectes, la unitat de convivència és la definida a l'article 6 de la Llei 19/2021, de 20 de desembre.

Quan formen part de la unitat de convivència de l'ingrés mínim vital menors d'edat, estos hauran de presentar declaració de forma individual o conjunta amb els seus progenitors (si és l'opció de tributació de la unitat familiar) i, per a ell, poden accedir al servei d'ajuda Renda Web, autenticant-se de la següent manera:

(*) En el cas de declaració conjunta, s'haurà de consignar el NIF del menor però no serà necessària la seua autenticació amb RENØ o Cl@ve, tret que el menor obtinga rendix.

- **Amb referència (RENØ).**

Tinga en compte que si el menor no va presentar declaració de IRPE l'any anterior, necessita ser titular o cotitular d'un compte bancari (ANAVEN) obert al seu nom a 31 de desembre de 2022 (per a Renda 2022) per a poder ser identificat.

- **Amb Cl@ve PIN.**

Per a poder registrar-se en **Cl@ve**, els menors d'edat han d'acudir amb el seu **DNI en vigor** expedit per la Direcció General de Policia, acompanyats de qui exercisca la seua pàtria potestat amb la **documentació que acredite la seua identificació i la pàtria potestat**.

No poden registrar-se en **Cl@ve** amb un NIF K.

La declaració d'estos menors d'edat també podrà ser presentada en nom seu:

- **Pels representants legals** (normalment els pares) amb el seu propi sistema d'autenticació (certificat electrònic o Cl@ve), si prèviament s'han inscrit en el Registre de successions i representacions legals de menors i impossibilitats.

Vegeu la Resolució de 18 de maig de 2010, de la Direcció General de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, en relació amb el registre i gestió d'apoderament i el registre i gestió de les successions i de les representacions legals de menors i impossibilitats per a la realització de tràmits i actuacions per Internet davant de l'Agència Tributària (BOE de 21 de maig).

- **Per un col·laborador social o per un funcionari públic habilitat (atenció presencial**

en oficines) on no és necessària la identificació amb Cl@ve PIN ni referència perquè el que firma és el col·laborador o el funcionari amb el seu certificat.

- **Per un funcionari públic habilitat (atenció telefònica)** prèvia identificació del menor amb Cl@ve PIN o número de referència per a la seua atenció (RENØ).

Delimitació negativa

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

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

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

. **22.000 euros anuals**, amb caràcter general.

. **14.000 euros anuals**, en els següents supòsits:

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

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

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

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

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

- Que no haja augmentat al llarg de l'exercici el número dels pagadors de prestacions passives respecte dels inicialment comunicats en formular la sol·licitud.
- Que l'import de les prestacions efectivament satisfetes pels pagadors no diferisca en més de 300 euros anuals del comunicat inicialment a la sol·licitud.
- Que no s'haja produït durant l'exercici cap altra de les circumstàncies determinants d'un augment del tipus de retenció previstes a l'article 87 del Reglament del IRPE.

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

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

Tinga's en compte que estan exemptes del IRPF les **anualitats per aliments** percebudes dels pares en virtut de decisió judicial o del conveni regulador. Vegem-se referent a això el Capítol 2.

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

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

Té esta consideració el 2022 el tipus de retenció del 35 per 100 o del 19 per 100 (quan els rendiments procedisquen d'entitats amb un import net de la xifra de negocis inferior a 100.000 euros) aplicable a les retribucions percebudes per la condició d'administradors i membres dels Consells d'Administració, de les Junes que facen les seues vegades i altres membres d'altres òrgans representatius, així com el tipus de retenció del 15 per 100 aplicable als rendiments derivats d'impartir cursos, conferències i similars, o derivats de l'elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques, sempre que se cedisca el dret a la seua explotació.

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

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

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

S'exclou del límit conjunt de 1.600 euros anuals als guanys patrimonials procedents de transmissions o reemborsos d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva en les quals la base de retenció no siga procedent determinar-la per la quantia a integrar a la base imposable.

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

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

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

2. Els contribuents que hagen obtingut a l'exercici 2022 exclusivament rendiments íntegres del treball, del capital (mobiliari o immobiliari) o d'activitats econòmiques, així com guanys patrimonials, sotmesos, o no a retenció, fins a un import màxim conjunt de 1.000 euros anuals i pèrdues patrimonials de quantia inferior a 500 euros, en tributació individual o conjunta.

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

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

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

Contribuents no obligats a declarar-quadre resum

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

Comentaris al quadre:

La regla 2a i els seus límits són independents dels continguts en la regla 1a, actuant en tot cas com a criteri corrector de la regla 1a per a rendes d'escassa quantia. En conseqüència, si un contribuïent no està obligat a declarar per raó de la

naturalesa i quantia de les rendes obtingudes conforme als límits i condicions de la regla 1a, no serà procedent l'aplicació de la regla 2a.

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

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

De la mateixa manera, tinga's en compte que en la regla 2a no apareix enumerada la imputació de rendes.

Exemples de contribuents obligats a declarar

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

- Els contribuents que hagen percebut rendiments íntegres del treball procedents d'un mateix pagat per import superior a 22.000 euros anuals.
- Els contribuents que hagen percebut durant 2022 rendiments íntegres del treball per import superior a 14.000 euros en els següents supòsits:
 - a. Quan procedisquen de més d'un pagador, si la suma de les quantitats procedents del segon i restants pagadors, per ordre de quantia, supera la xifra de 1.500 euros anuals.

Covid-19: el 2022 finalitzen els ERTes vinculats crisi sanitària ocasionada pel Covid-19.

No obstant això, per a facilitar la transició als nous expedients de regulació temporal d'ús dels articles 47 i 47 bis de l'Estatut dels Treballadors, la disposició addicional primera del Reial Decret Llei 2/2022, de 22 de febrer (BOE de 23 de febrer), va establir la pròrroga automàticament fins i tot el 31 de març de 2022 dels expedients a què es referia l'article 1 del Reial Decret Llei 18/2021, de 28 de setembre o que hagueren sigut autoritzats amb base en el disposat als articles 2 i 5.1 del Reial Decret Llei 18/2021, de 28 de setembre, inclosos els autoritzats d'acord amb la disposició transitòria única de la mateixa sempre que estigueren vigents a 24 de febrer de 2022.

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

- b. Quan es tracte de pensionistes amb diverses pensions les retencions de les quals no

s'hagen practicat d'acord amb les determinades per l'Agència Tributària, prèvia sol·licitud del contribuent a l'efecte, per mitjà del model 146.

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

La declaració de l'IRPF 2022: aspectes generals

Model de declaració

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

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

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

Informació i identificació del domicili habitual actual del contribuent

Es manté la identificació del domicili fiscal del contribuent introduïda el 2019, que oferix la informació de l'últim domicili fiscal disponible a la base de dades de l'Agència Estatal d'Administració Tributària de forma separada a la resta de la declaració i abans de la descàrrega

de les dades fiscals perquè el contribuent el ratifiqui i, en el seu cas, pugui modificar-lo.

No obstant això, en este exercici els contribuents del IRPF que estiguen 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 diuitena de la Llei 42/2006, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2007 (BOE de 29 de desembre), 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 manifesten expressament la seua voluntat en tal sentit.

A estos efectos, 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 2022 els contribuents podran destinar el 0,7 per 100 de la seua quota íntegra al sosteniment econòmic de l'Església Catòlica, marcant amb una "X" la casella [105] de la declaració.

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

D'acord amb l'establert en la disposició addicional huitanta-unena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre), l'Estat destinarà a subvencionar activitats d'interés general considerades d'interés social el 0,7 per cent de la quota íntegra del IRPF de l'exercici 2022, corresponent als contribuents que manifesten expressament la seua voluntat en tal sentit.

A estos efectos, 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 2022, els contribuents podran destinar un 0,7 per 100 de la seua quota íntegra a activitats d'interés general considerades d'interés social marcant amb una "X" la casella [106] de la declaració.

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

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

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 IRPE per a altres finalitats d'interés social es destinaran a activitats d'interés general, entenent per tals aquelles que contribuïsquen a millorar la qualitat de vida de les persones i de la societat en general i a protegir i conservar l'entorn, que puguin ser declarades reglamentàriament com d'interés social. L'esmentat percentatge serà fixat anualment en la Llei de Pressupostos Generals de l'Estat.

Per a 2022, l'esmentada disposició addicional huitanta-unena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre), estableix que la quantia total assignada en els pressupostos per a activitats d'interés general considerades d'interés social es distribuirà aplicant els següents percentatges: El 77,72 per 100 al Ministeri de 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. Estos percentatges seran d'aplicació sobre la liquidació definitiva practicada al mateix exercici 2022.

Important: *l'assignació tributària a l'Església Catòlica és independent i compatible amb l'assignació tributària a activitats d'interés general considerades d'interés social. Per tant, el contribuent podrà marcar tant la casella **[105]** (assignació tributària a l'Església Catòlica) com la **[106]** (assignació de quantitats a activitats d'interés general considerades d'interés social); o una de sola o cap d'elles.*

L'elecció de qualsevol de les opcions anteriors o l'absència d'elecció, no tindrà cap cost econòmic per al contribuent, per la qual cosa la quantitat a ingressar o per retornar resultant de la declaració no es veurà, en cap cas, modificada.

Esborrany de la declaració de l'IRPF 2022

Normativa: Arts. 98 Llei IRPF i 64 Reglament IRPF

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 seues 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 perceben rendes, així com el seu nombre de referència o Cl@ve PIN.

A este Servei de tramitació de l'esborrany/declaració es pot accedir a través del portal web de l'Agència Tributària a Internet en l'adreça electrònica: <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 seues dades fiscals i al resum de l'esborrany de declaració **a través d'una aplicació per a dispositius mòbils**, previ registre en la mateixa, utilitzant el sistema Cl@ve PIN o el número de referència als quals ens referim en les lletres b) i c) de l'apartat de sistemes d'identificació per a l'accés a l'esborrany i/o les dades fiscals. També podran confirmar i presentar l'esborrany de declaració sempre que no hagen de modificar o incloure alguna dada addicional.

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

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

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

Des de l'11 d'abril fins al 30 de juny de 2023.

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

- a. **Certificat electrònic** reconegut, emés d'acord a les condicions que estableix la Llei 6/2020, d'11 de novembre, reguladora de determinats aspectes dels serveis electrònics de confiança, que resulte admissible per l'Agència Estatal d'Administració Tributària segons la normativa vigent en cada moment.

Tinga's en compte que Llei 59/2003, de 19 de desembre, de signatura electrònica, va ser derogada amb efectes de 13 de novembre de 2020, per la disposició derogatòria.a) de la Llei 6/2020, d'11 de novembre, reguladora de determinats aspectes dels serveis electrònics de confiança (BOE de 12 de novembre).

- 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.

Tinga'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 de 10 d'octubre).

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

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

A més, s'haurà d'aportar l'import de la casella **[0505]** de la declaració del IRPE corresponent a l'exercici **2021**, "Base liquidable general sotmesa a gravamen", tret que es tracte d'un contribuent no declarant l'any immediat anterior, en el cas del qual s'haurà d'aportar un Codi Internacional de Compte Bancari (ANAVEN) d'una entitat bancària espanyola en el qual figure com titular-ne 31 de desembre de 2022.

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, mitjançant un certificat electrònic reconegut o el sistema Cl@ve PIN, sense necessitat de comunicar la casella **[0505]**.

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

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

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

Modificació de l'esborrany de declaració

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

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

1. Per mitjans electrònics

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

El contribuent pot modificar el seu esborrany a través de la Seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, en l'adreça electrònica <https://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 complisquen els requisits que consten a la Seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària a Internet. En els supòsits de declaració conjunta formulada per ambdós cònjuges serà necessari, a més, comunicar el NIF així com el número de referència del cònjuge.

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

2. Personalment

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

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

Confirmació i presentació de l'esborrany de declaració

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

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

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

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

Els requisits tècnics que es necessiten per a la presentació electrònica de la declaració i el procediment a seguir per a això, atenent el resultat de la seua declaració, es comenten dins de l'apartat "[Presentació de les declaracions del IRPF 2022](#)"D'este Capítol.

2.Per mitjans electrònics a través del telèfon

Mitjançant trucada al número 901 200 345.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 desitge efectuar l'esmentada domiciliació.En cas de declaració conjunta formulada per ambdós cònjuges serà necessari, a més, comunicar el NIE, 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 estos efectes, per l'Agència Estatal d'Administració Tributària s'adoptaran les mesures de control precises que permeten garantir la identitat dels contribuents que efectuen la comunicació, confirmació i presentació de l'esborrany de declaració.

El contribuent pot obtindre el justificant de la seua presentació accedint a la Seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària a Internet, en l'adreça electrònica <https://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 a confirmar l'esborrany de la declaració i dur a terme la seua presentació **quan el resultat del mateix siga a ingressar i el contribuent no opte per la domiciliació bancària** en entitat col·laboradora de l'import resultant o, en el seu cas, del corresponent al primer termini.No obstant això, en estos casos, el contribuent també podrà efectuar el pagament a través del document d'ingrés en una entitat col·laboradora dins del termini establert.

Nota: tinga's en compte la Resolució de 15 de desembre de 2020, del Departament de Gestió Tributària de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, per la qual 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 complisquen els requisits que consten 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 seua immediata transmissió electrònica.

En este 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 seua presentació per esta via quan el **resultat del mateix siga a ingressar i el contribuent no opte per la domiciliació bancària** en entitat col·laboradora de l'import resultant o, en el seu cas, del corresponent al primer termini. No obstant això, en estos 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'esta forma les declaracions del IRPF de cònjuges no separats legalment en les que un d'ells sol·licite la suspensió de l'ingrés i l'altre manifeste la renúncia al cobrament de la devolució, qualsevol que siga el resultat final de les seues declaracions, a ingressar, per retornar o negatiu.

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

Presentació de les declaracions de l'IRPF 2022

Termini i forma de presentació de les declaracions de l'IRPF 2022

Termini de presentació de les declaracions del IRPF

El termini de presentació de les declaracions del IRPF corresponents a l'exercici 2022, qualsevol que siga el seu resultat, serà el comprés entre els dies **11 d'abril i 30 de juny de 2023**, ambdós inclusivament.

Tot això, sense perjudici del termini de domiciliació bancària de les declaracions (fins al 27 de juny de 2023) que es comenta en este mateix capítol.

Forma de presentació de les declaracions del IRPF

En general

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

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

b) Presentació de la declaració a través de la **confirmació de l'esborrany de declaració** que, tal com s'ha comentat en l'epígraf anterior, permet la presentació, a més de per Internet a la Seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, a través de l'aplicació per a dispositius mòbils, per telèfon i a les oficines de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, prèvia sol·licitud de cita, així com a les oficines habilitades per les Comunitats Autònomes, Ciutats amb Estatut d'Autonomia i Entitats Locals per a la confirmació de l'esborrany de declaració. En este cas, la declaració s'haurà de presentar directament a les esmentades oficines per a la seua immediata transmissió electrònica. Es podran presentar mitjançant la confirmació de l'esborrany de declaració les declaracions per retornar o negatives i les declaracions amb resultat a ingressar, sempre que, en estes últimes el contribuent hauria procedit a la domiciliació de l'ingrés resultant o, del primer termini si es tracta de declaracions en les quals el contribuent ha optat pel fraccionament del pagament. En el cas de dispositius mòbils 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 troben acollits al sistema de compte corrent en matèria tributària

Els contribuents del IRPF que es troben acollits al sistema de compte corrent en matèria

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

2. Els contribuents que hagen efectuat a l'exercici [inversions anticipades](#) de futures

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

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

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

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

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

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

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

Presentació electrònica a través d'Internet

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

No obstant això, quan els contribuents hagen d'acompanyar a la declaració la documentació addicional a què abans s'ha fet referència i, en general, qualssevol documents, sol·licituds o manifestacions d'opcions no contemplats expressament en els mateixos models oficials de declaració, la presentació electrònica de la declaració requerirà que l'esmentada documentació addicional es presente, en forma de documents electrònics, en el Registre Electrònic de l'Agència

Estatut 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 de 29 de desembre).

Qui pot efectuar la presentació electrònica per Internet?

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

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

En relació amb la LGT vegeu-se la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

Quins requisits tècnics es necessiten per a la presentació electrònica?

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

- a. **El contribuent haurà de disposar de Número d'Identificació Fiscal (NIF) i estar identificat, amb caràcter previ a la presentació, al Cens d'Obligats Tributaris** a què es referix l'article 3 del Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat pel Reial Decret 1065/2007, de 27 de juliol. Per a verificar el compliment d'este requisit l'obligat tributari podrà accedir a l'opció «les meues dades censals» disponible a la Seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària. En el cas de declaració conjunta formulada per ambdós cònjuges, les circumstàncies anteriors s'han de presentar en cada un d'ells.
- b. La presentació electrònica **es podrà efectuar utilitzant un certificat electrònic reconegut** emés d'acord a les condicions que estableix la Llei 6/2020, d'11 de novembre, reguladora de determinats aspectes dels serveis electrònics de confiança (BOE de 12 de novembre) que resulte admissible per l'Agència Estatal d'Administració Tributària segons la normativa vigent en cada moment, o bé del sistema **CI@ve PIN** o el número de referència. En el cas de declaració conjunta formulada per ambdós cònjuges, serà necessari que el cònjuge que figure com a primer declarant dispose de certificat electrònic reconegut, **CI@ve PIN** o número de referència, havent de disposar obligatòriament l'altre cònjuge de número de referència o **CI@ve PIN**.

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

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

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

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

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

Com es presenta la declaració?

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

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

a) Amb resultat a ingressar el pagament total del qual no es realitza mitjançant domiciliació bancària o quan es realitze 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 seua presentació dues alternatives:

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

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

- De forma directa, bé a les seues oficines o bé a través dels serveis de banca electrònica que aquelles presten als seus clients.

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

2^a. Obtindre 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 fora rebutjada, es mostraran els errors detectats perquè es procedisca a la seua esmena.

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

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

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.

Recorde: si la declaració resultara 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 presenten amb sol·licitud d'ajornament o fraccionament, compensació, reconeixement de deute o sol·licitud de pagament mitjançant lliurament de béns del Patrimoni Històric Espanyol.

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

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 confirme l'esborrany introduirà el NRC fent constar, a més, l'opció o opcions que exercirà posteriorment respecte de la quantitat no ingressada.

Important: en cap cas, la presentació electrònica de la declaració del IRPF tindrà, per si mateixa, la consideració de sol·licitud de compensació, ajornament o fraccionament de deute o de sol·licitud de pagament mitjançant el lliurament de béns del Patrimoni Històric Espanyol.

d) Amb resultat per retornar o negatiu

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

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

Atenció: en declaracions conjuntes formulades per ambdós cònjuges, per a la seua presentació electrònica serà necessari, a més, comunicar el NIE, així com el número de referència o "CI@ve PIN" del cònjuge. A estos 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 IRPF

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

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

- El primer, del 60 per 100, en el moment de presentar la declaració.
- El segon, del 40 per 100 restant, fins al dia 6 de novembre de 2023, inclusivament.

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

presente dins del termini establert i que en el mateix s'haguera 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 IRPE.

L'existència d'este procediment de fraccionament del pagament no impedirà el contribuent **la possibilitat de sol·licitar ajornament o fraccionament del pagament prevista a l'article 65 de la LGT**, 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).

En relació amb la LGT vegeu-se la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

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 IRPE 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 LGT, ja que ambdós mecanismes d'ajornament/fraccionament no resulten aplicables de forma simultània en este cas.

Pagament en una sola vegada

El pagament en una sola vegada de l'import resultant de la declaració del IRPE corresponent a **2022** 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 IRPE amb subjecció als següents requisits i condicions.

A. Àmbit d'aplicació de la domiciliació bancària

Únicament podran efectuar la domiciliació bancària:

- Els contribuents que efectuen la presentació electrònica de la declaració del IRPE.
- Els contribuents l'autoliquidació dels quals s'efectue a través dels servicis d'ajuda deixats a les oficines de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, a les oficines de les Administracions tributàries de les Comunitats Autònomes i Ciutats amb Estatut d'Autonomia que hagen subscrit amb l'Agència Estatal d'Administració Tributària un conveni de col·laboració per a la implantació de sistemes de finestra tributària única, i en les habilitades a tal efecte per les restants Comunitats Autònomes, Ciutats amb Estatut d'Autonomia i Entitats Locals per a la

seua immediata transmissió electrònica.

- c. Els contribuents que efectuen la confirmació de l'esborrany de declaració del IRPF per mitjans electrònics, per Internet o per telèfon o a les oficines anteriorment citades.

B. Termini per a efectuar la domiciliació bancària

La domiciliació podrà efectuar-se des del dia **11 d'abril fins al dia 27 de juny de 2023**, 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 2023 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'establixen els supòsits i condicions en què podrà fer-se efectiva la col·laboració social en la gestió dels tributs, i s'estén esta expressament a la presentació electrònica de determinats models de declaració i altres documents tributaris, podran, per esta via, donar trasllat de les ordres de domiciliació que prèviament els hagen comunicat els tercers 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 expedisca l'entitat de crèdit on es trobe domiciliat el pagament.

Pagament en dos terminis

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

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

Important: en els supòsits en què, a l'empara de l'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 abasta la totalitat de l'esmentat import, la resta del deute tributari podrà fraccionar-se.

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

Termini per a efectuar la domiciliació bancària

La domiciliació podrà efectuar-se des del dia **11 d'abril fins al dia 27 de juny de 2023**, 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 2023** inclusivament.

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

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

Primer termini

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

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

Lloc:

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

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

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

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

Segon termini

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

Moment d'efectuar l'ingrés: fins al dia 6 de novembre de 2023, **inclusivament**.

Lloc:

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

El 6 de novembre de 2023, l'entitat col·laboradora en la qual es va domiciliar el pagament del segon termini s'encarregarà de deure el seu import en el compte indicat pel contribuent, remetent-li a continuació el corresponent justificant de pagament. En este cas, s'haurà de

disposar de prou saldo en el compte indicat.

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

En qualsevol de les entitats col·laboradores situades en territori espanyol, directament o per via electrònica, mitjançant el document d'ingrés, **model 102**, que podrà obtindre mitjançant **descàrrega a través del portal d'Internet de l'Agència Estatal d'Administració Tributària**, en l'adreça electrònica i "<http://sede.agenciatributaria.gob.es>" O bé en qualsevol **Delegació o Administració** de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

B. Contribuents que efectuen la domiciliació bancària del primer termini

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

Domiciliació bancària del primer i segon termini

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

L'Agència Estatal d'Administració Tributària comunicarà les ordres de domiciliació bancària efectuades pel contribuent a l'Entitat Col·laboradora assenyalada, la qual procedirà, en el seu cas, el dia 30 de juny de 2023 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 6 de novembre de 2023, a carregar en compte l'import domiciliat del segon termini, remetent al contribuent justificant acreditatiu de l'ingrés realitzat.

Domiciliació bancària únicament del primer termini

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

No obstant això, i sempre que s'haja domiciliat el primer termini, els contribuents podran domiciliar el segon termini fins al 30 de setembre de 2023, inclusivament.

Altres formes de pagament i/o extinció dels deutes tributaris

Pagament, previ reconeixement de deute, mitjançant transferència bancària

El contribuent que no dispose d'un compte obert en alguna de les entitats de crèdit que actuen 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 definixen 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 este 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 IRPF

El pagament del deute tributari podrà realitzar-se mitjançant lliurament de béns integrants del Patrimoni Històric Espanyol que estiguen inscrits en l'Inventari General de Béns Mobles o en el Registre General de Béns d'Interés Cultural, d'acord amb el disposat a l'article 73 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del Patrimoni Històric Espanyol. El contribuent que pretenga utilitzar este mitjà de pagament en espècie com a medi per a satisfer deutes pel IRPF a l'Administració haurà de seguir el procediment 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, declaracions informatives, declaracions censals, comunicacions i sol·licituds de devolució, de naturalesa tributària.

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

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

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

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

Extinció per compensació amb crèdits tributaris reconeguts

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

En relació amb la LGT vegeu-se la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

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

Normativa: Arts. 97.5 Llei IRPF i 63 Reglament IRPF

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'haja de declarar pel IRPF.

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

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

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

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

Normativa: Art. 97.6 Llei IRPF i 62.1 Reglament IRPF

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

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

Requisits per a obtenir la suspensió provisional

- a. El contribuent la declaració del qual resulte per retornar haurà de renunciar al cobrament de la devolució fins a l'import del deute la suspensió del qual haja sigut sol·licitada pel seu cònjuge, acceptant així mateix que la quantitat al cobrament de la qual renuncia s'aplique al pagament de l'esmentat deute.
- b. Ambdues declaracions, la del contribuent que sol·licita la suspensió i la del cònjuge que renúncia a la devolució, hauran de correspondre al mateix període impositiu i hauran de presentar-se de forma simultània i conjuntament, dins del termini 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 seues obligacions tributàries, en els termes previstos a l'article 18 del Reglament de la Llei 38/2003, de 17 de novembre, General de Subvencions, aprovat pel Reial Decret 887/2006, de 21 de juliol (BOE de 25 de juliol).

Manera de sol·licitar la suspensió

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

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

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

Si el resultat positiu de la declaració fora superior a l'import la suspensió del qual se sol·licita, el pagament de l'excés podrà fraccionar-se en dos terminis, del 60 i del 40 per 100, respectivament, podent així mateix domiciliar-se en compte el pagament de cada un dels esmentats terminis, d'acord amb el procediment general establert en l'epígraf anterior per al pagament del IRPF.

Efectes de les sol·licituds de suspensió improcedents

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

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

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

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

Devolucions derivades de la normativa 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 consistisca esta en una autoliquidació o a l'esborrany de declaració degudament confirmat, s'obté una quantitat per retornar, el contribuent pot sol·licitar la devolució de l'esmentat import.

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

Com es torna?

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

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

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

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

Vegeu sobre això l'apartat 1 de l'article 132 del Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat per Reial Decret 1065/2007, de 27 de juliol, modificat per l'article 1.7 del Reial Decret 1615/2011, de 14 de novembre, pel qual s'introdueixen modificacions en matèria d'obligacions formals a l'esmentat Reglament ([BOE](#) de 26 de novembre).

No obstant això, quan el contribuent no tinga compte obert en cap Entitat Col·laboradora o es presente alguna circumstància que ho justifique, podrà sol·licitar que la devolució s'efectue mitjançant xec nominatiu sense creuar del Banc d'Espanya. 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 procedisca mitjançant xec nominatiu no creuat.

Quan es torna?

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

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

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

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

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

Atenció: no serà imputable a l'Administració tributària la demora quan la devolució no pugui

tramitar-se dins del termini assenyalat, per no estar la declaració correctament complimentada en tots els seus extrems, no contindre la documentació exigida, o mancar, o ser erronis, les dades del compte al qual haja de ser transferit el seu import.

Supòsit especial: sol·licitud de devolució en el cas de contribuents morts durant 2022

En el cas de contribuents morts durant 2022, el IRPF es meritara en la data de la mort i el període impositiu resultarà inferior a l'any natural.

Vegeu sobre això al Capítol 2 d'este manual l'apartat "Meritació i període impositiu".

En este cas, són els successors del mort que queden obligats a complir les obligacions tributàries pendents pel IRPF, amb exclusió de les sancions, de conformitat amb l'article 39.1 de la LGT.

En relació amb la LGT vegeu-se la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

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

Ara bé, si el resultat de l'esmentada declaració és per retornar, perquè s'efectue 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 corresponga 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 tracte d'herències jacents degudament identificades, en el cas de la qual es reconeixerà i abonarà la devolució a l'herència jacent.

Per a tramitar l'esmentada sol·licitud de devolució i obtindre el pagament, l'Agència Estatal d'Administració Tributària posa a disposició dels hereus un formulari de caràcter voluntari i la finalitat del qual és únicament facilitar que es proporcione la informació i la documentació que es considera necessària per a tramitar la sol·licitud de devolució d'IRPF d'un mort. L'esmentat formulari potestatiu és l'imprés model H-100 ("Sol·licitud de pagament de devolució a hereus"), disponible en la Seu electrònica de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, en l'adreça electrònica <https://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 haja diversos hereus i es desitge que l'import de la devolució siga abonat a un d'ells, autorització escrita i firmada amb fotocòpia del DNI de tots ells.

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

Rectificació dels errors o omissions patits en declaracions ja presentades

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

Errors o omissions en perjudici de la Hisenda Pública

El procediment de regularització de situacions tributàries derivades d'errors o omissions patits en declaracions ja presentades que hagen originat un 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 IRPE a través de la mateixa declaració de l'impost, quan el contribuent haja comés errors o omissions que determinen una devolució més gran al seu favor o un menor ingrés, podent realitzar-se esta sol·licitud de rectificació, per al període impositiu 2022, no només a través de Renda Web sinó també a través dels programes de presentació desenvolupats per tercers.

Important: per a sol·licitar la rectificació de la seua autoliquidació de l'exercici 2022, el contribuent 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'acord amb el disposat a l'article 67 bis del Reglament del IRPE.

Serveis d'ajuda Campaña Renda 2022

L'Agència Estatal d'Administració Tributària posa a disposició dels contribuents els següents serveis d'ajuda a la Campaña de Renda 2022:

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

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

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

Telèfon 901 22 33 44 ó 91 553 00 71. Per a l'horari 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 a concertar la cita prèvia per a atenció presencial serà del 25 de maig al 29 de juny de 2023.

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

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

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

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

App “Agència Tributària.

Atenció: el termini per a concertar la cita prèvia per a Pla "Li truquem" serà del 3 de maig al 29 de juny de 2023.

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 a generar i presentar la seua declaració de Renda 2022.

RENDA WEB: “<http://sede.agenciatributaria.gob.es>” al portal de l'Agència Tributària, accedint a "Renda 2022" el contribuent pot consultar informació general, i, accedint al "Servei de tramitació esborrany / declaració (Rendix Web)", podrà obtindre el seu esborrany de declaració, modificar i/o confirmar el mateix així com complimentar i dur a terme la presentació electrònica de l'autoliquidació.

Per a accedir a este servici 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 obtindre'l a través de l'aplicació mòbil (app) de l'Agència Tributària.

Les Comunitats Autònomes i Ciutats amb Estatut d'Autonomia, en exercici de la seua coresponsabilitat fiscal, col·laboren amb l'Agència Estatal d'Administració Tributària en la Campanya de Renda 2022 en la confecció de declaracions, així com en la modificació i confirmació d'esborranys de declaració.

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

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

Naturalesa del IRPF

Normativa:Art. 1 Llei IRPF

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

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

Normativa:Art. 2 Llei IRPF

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

Tractament de les circumstàncies personals i familiars en el IRPF

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

Àmbit d'aplicació del IRPF

Normativa: Art. 4 i 5 Llei IRPF

El IRPF s'aplica en tot el territori espanyol, amb les especialitats previstes per a les Canàries, Ceuta i Melilla i sense perjudici dels règims tributaris forals de concert i conveni econòmic en vigor, respectivament, als Territoris Històrics del País Basc i a la Comunitat Foral de Navarra.

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

Espanyola.

Cessió parcial de l'IRPF a les Comunitats Autònomes

Introducció

Normativa: Art. 3 Llei IRPF

Des de l'1 de gener de 2009, la cessió parcial del IRPF té com a límit màxim el **50 per 100 del rendiment produït al territori de cada Comunitat Autònoma**, d'acord amb l'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 de 19 de desembre).

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 de 19 de desembre).

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

Competències normatives de les Comunitats Autònomes de règim comú en l'IRPF a l'exercici 2022

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

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

A estos efectes, les Comunitats Autònomes podran establir increments o disminucions en les quanties corresponents al mínim del contribuent i als mínims per descendents, ascendents i discapacitat a què es referixen els articles 57, 58, 59 i 60 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, del IRPF, **amb el límit del 10 per 100 per a cada una de les quanties**. 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 seua aprovació consistix que l'estructura d'esta escala siga 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 suposen, directament o indirectament, una minoració del gravamen efectiu d'alguna o algunes categories de renda.
- **Subvencions i ajudes públiques no exemptes** que es perceben de la Comunitat Autònoma, a excepció de les que afecten el desenvolupament d'activitats econòmiques o les rendes que s'integren a la base de l'estalvi.

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

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

Les deduccions autonòmiques aplicables a l'exercici 2022, es recullen en el [Capítol 17](#).

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

Amb efectes d'1 gener el 2013 es va suprimir la deducció per inversió en vivenda habitual establint-se, no obstant això, un règim transitori per als contribuents que venien gaudint d'esta anteriorment a la indicada data. Este règim els permet continuar aplicant l'esmentada deducció conforme al disposat en la normativa de la Llei del IRPF a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012, sense perjudici dels percentatges de deducció que conforme al disposat en la Llei 22/2009 hagueren sigut aprovats per la Comunitat Autònoma.

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

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

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

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

El Consell Superior per a la Direcció i Coordinació de la Gestió Tributària és l'òrgan col·legiat, integrat per representants de l'Administració Tributària de l'Estat i de les Comunitats Autònomes i

Ciutats amb Estatut d'Autonomia, encarregat de coordinar la gestió dels tributs cedits.

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

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

Precisió: tinga's en compte que l'article 1.8 del Reial Decret 352/2011, d'11 de març (BOE de 12 de març) va suprimir la Secretaria General de Finançament Territorial i que el Reial Decret 1887/2011, de 30 de desembre (BOE de 31 de desembre), 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 de 29 de gener), que inclou com a òrgan directiu de la Secretaria d'Estat d'Hisenda de què depén 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 tracte a què correspon coordinar la gestió dels tributs cedits en el seu respectiu àmbit territorial.

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

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

Les Comunitats Autònomes de règim comú i les Ciutats amb Estatut d'Autonomia, en exercici de la seua coresponsabilitat fiscal, participen i col·laboren amb l'Agència Estatal d'Administració de Tributària en el desenvolupament de la campanya IRPE 2022, a través de l'habilitació d'oficines per a la prestació de serveis d'informació tributària i ajuda per a la confecció de declaracions.

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

Així mateix, podrà presentar-se la declaració del IRPE 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 subscriuen entre l'Agència Tributària i les esmentades Administracions tributàries per a la implantació de sistemes de finestra tributària única.

Subjecció al IRPF: aspectes materials

Delimitació positiva del fet imposable

Normativa: Art. 6 Llei IRPE

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

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

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

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

Delimitació negativa del fet imposable:rendes exemptes i no subjectes

Rendes exemptes article 7 de la Llei de IRPF

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

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

1.Prestacions i pensions per actes de terrorisme

Normativa:Art. 7.a) Llei IRPF

Estan exemptes:

- a. Les prestacions públiques extraordinàries per actes de terrorisme i les pensions derivades de medalles i condecoracions concedides per actes de terrorisme.

A estos efectes tenen esta consideració, entre d'altres:

- Les pensions extraordinàries motivades per actes de terrorisme concedides en el sistema de la Seguretat Social que regula el Reial Decret 1576/1990, de 7 de desembre (BOE de 8 de desembre).
- Les pensions extraordinàries causades per actes de terrorisme que regula el Reial Decret 851/1992, de 10 de juliol (BOE d'1 d'agost).

Este Reial Decret va vindre a regular les previsions legals en matèria de pensions extraordinàries per actes terroristes que estaven pendents de desenvolupament reglamentari.D'una part, en el Règim de Classes Passives de l'Estat, per a aquells supòsits en els quals la inutilitat o la mort de la víctima està desvinculada de l'acte de servei, o de la seua condició de funcionari, així com en el gestionat per la Mutualitat Nacional de Previsió de l'Administració Local, i d'altra, establint el règim jurídic de les causades per qui, no accedint al dret a pensió extraordinària en qualsevol règim públic de Seguretat Social, perden la vida o patisquen lesions permanents de caràcter invalidant com a conseqüència d'accions de terrorisme.Al costat de l'esmentat objectiu fonamental, el Reial Decret va recopilar tota la legislació vigent que s'havia anat produint en pensions extraordinàries per actes de terrorisme a fi de plasmar en una mateixa disposició el dispers marc normatiu en la matèria dins del Règim de Classes Passives de l'Estat, en ordre a la seua racionalització i sistematització.

- Les indemnitzacions i ajuts econòmics contemplats en la Llei 32/1999, de 8 d'octubre, de Solidaritat amb les Víctimes del Terrorisme (BOE de 9 d'octubre) d'acord amb l'establert al seu article 13.

L'esmentada Llei 32/1999 crea, a fi d'honar les víctimes del terrorisme, la Reial Ordre de Reconeixement Civil a les Víctimes del Terrorisme, regulada als articles 4 i 4 bis, distinció honorífica respecte de la qual no es reconeix cap pensió i que es concedix als morts, ferits o segrestats en actes terroristes. El Reial Decret 1974/1999, de 23 de desembre, va aprovar el Reglament de la Reial Ordre de Reconeixement Civil a les

Víctimes del Terrorisme.

El Reial Decret 1912/1999, de 17 de desembre, va aprovar el Reglament d'execució de la Llei 32/1999, de 8 d'octubre, de Solidaritat amb les Víctimes del Terrorisme.

El Reial Decret 288/2003, de 7 de març, va aprovar el Reglament d'ajudes i rescabaments a les víctimes de delictes de terrorisme, substituint i derogant a l'anterior Reial Decret 1211/1997, de 18 de juliol.

El Reial Decret Llei 6/2006, de 23 de juny, va permetre que pogueren ser beneficiaris de pensions extraordinàries per actes de terrorisme, tant en el Sistema de Seguretat Social com en el Règim de Classes Passives de l'Estat, aquelles persones que fins i tot mantenint anàloga relació d'afectivitat no tingueren la condició de cònjuge del mort per tal causa.

- Les prestacions delimitades a l'article 14 de la Llei 29/2011, de 22 de setembre, de Reconeixement i Protecció Integral a les Víctimes del Terrorisme (BOE de 23 de setembre), en concepte danys personals i materials, responsabilitat civil, protecció social i pensions extraordinàries, derivats d'actes terroristes, en virtut del disposat al seu article 16 i en el 7.a) de la Llei del IRPF.

L'àmbit temporal d'aplicació de La Ley 32/1999, de 8 d'octubre, de Solidaritat amb les Víctimes del Terrorisme (BOE de 9 d'octubre) 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 de 24 de desembre).

El Reial Decret 671/2013, de 6 de setembre (BOE de 18 de setembre. Correcció d'errors de 19 de setembre) va aprovar el Reglament de la Llei 29/2011.

La pensió annexa a la la Creu amb distintiu roig de l'Ordre del Mèrit de la Guàrdia Civil percebuda per una persona física pot beneficiar-se de l'exempció de l'article 7.a) de la Llei del IRPF, únicament en aquells casos en els quals quede degudament acreditat que tal condecoració ha sigut atorgada per actes de terrorisme, ja siga com a conseqüència de l'execució d'actes terroristes com arran de les tasques de prevenció de tals actes. (Resolució del TEAC de 26 d'abril de 2022, Reclamació número 00/08956/2021, recaiguda en recurs d'alçada per a la unificació de criteri).

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

2. Ajudes de qualsevol classe percebudes pels afectats pel VIH

Normativa: Art. 7.b) Llei IRPF

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

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

Normativa: Art. 7.c) Llei IRPF

Estan exemptes les pensions reconegudes en favor d'aquelles persones que van patir lesions o mutilacions, amb ocasió o com a conseqüència de la Guerra Civil 1936/1939 ja siga pel Règim de

Classes Passives de l'Estat o a l'empara de la legislació especial dictada a l'efecte:Llei 35/1980, de 26 de juny (BOE de 10 de juliol);Llei 6/1982, de 29 de març (BOE de 3 d'abril);Decret 670/1976, de 5 de març (BOE de 7 d'abril).

4.Indemnitzacions per danys personals 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 adicional primera Reglament 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

Esta circumstància es produïx quan una norma determine la quantia de la indemnització, la qual cosa suposa que està subjecte i no exempt l'excés que poguera percebre's.

A estos 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 siguen abonades per una entitat asseguradora com conseqüència de la responsabilitat civil del seu assegurat.

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

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

En aplicació de l'article 49.3 del text refós de la Llei sobre Responsabilitat Civil i Segur en la Circulació de Vehicles a Motor, la Resolució de 23 de febrer de 2022 (BOE de 7 de març), 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 2022, una vegada actualitzades en el 2,5 per cent, tenint en compte l'ajustament de l'1,6 per cent per correcció de la desviació corresponent a 2021.

- Els accidents ocorreguts anteriorment a 1 de gener de 2016,a els que s'aplicarà el sistema recollit a l'Annex del Text Refós de la Llei sobre responsabilitat civil i assegurança en la

circulació de vehicles a motor, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 8/2004, de 29 d'octubre, a la seua redacció vigent fins a 31 de desembre de 2015.

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

Novetat 2022: tinga's en compte que amb data 28 d'octubre de 2022 s'ha publicat en el [BOE](#) el Reial Decret 907/2022, de 25 d'octubre, pel que es modifiquen les quanties de determinades taules del sistema per a la valoració dels danys i perjuís causats a les persones en accidents de circulació contingudes 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, i pel qual es modifica el Reial Decret 1060/2015, de 20 de novembre, d'ordenació, supervisió i solvència de les entitats asseguradores i reasseguradores, per a l'actualització d'imports en euros en relació amb el règim especial de solvència.

Este Reial Decret 907/2022 ha actualitzat les quanties indemnitzatòries de les taules corresponents a la valoració del lucre cessant i l'ajuda de tercera persona, així com les denominades taules tècniques d'ajuda per a la tramitació de sinistres, les bases tècniques del qual van ser prèviament modificades per l'Ordre ETD/949/2022, de 29 de setembre.

Les noves quanties de les taules de l'annex que inclou el Reial Decret 907/2022 seran d'aplicació als accidents ocorreguts a partir el 29 d'octubre de 2022 i als lesionats en accidents ocorreguts anteriorment les seqüeles dels quals s'hagen estabilitzat a partir d'eixa data.

Quanties judicialment reconegudes

Es consideren compresos en esta expressió dos supòsits:

- Quantificació fixada per un jutge o tribunal mitjançant resolució judicial.
- Fórmules intermèdies. Amb esta 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 haja **algun tipus d'intervenció judicial**. A títol d'exemple, es poden citar els següents: acte de conciliació judicial, aplanament, renúncia, desistiment i transacció judicial.

Estes quantitats estan exemptes en la seua totalitat, encara que superen els imports legals anteriorment assenyalats.

Atenció: no obstant això, tinga's en compte que la disposició addicional cinquanta-unena de la Llei de l'IRPF declara exemptes, amb efectes des de 31 de març de 2022 i exercicis anteriors no prescrits, 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 les ajudes satisfetes per la companyia aèria afectada o per una entitat vinculada a esta 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 hagueren pogut reduir la base imposable o ser considerades com a despesa deduïble en la determinació del rendiment net de l'activitat econòmica realitzada per l'assegurat.

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

- Els accidents que es produïsquen a partir d'1 de gener de 2016, als que s'aplicarà el sistema de valoració que recull el nou Títol IV i el nou Annex del Text Refós de la Llei sobre responsabilitat civil i assegurança en la circulació de vehicles a motor, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 8/2004, de 29 d'octubre, que s'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 de 23 de setembre).

Tinga's en compte que la Direcció General d'Assegurances i Fons de Pensions, per a facilitar el seu coneixement i aplicació, publica en el seu lloc web <http://www.dgsfp.mineco.es/>, les quanties indemnitzatòries vigents durant l'any 2022, una vegada actualitzades en el 2,5 per cent, tenint en compte l'ajustament de l'1,6 per cent per correcció de la desviació corresponent a 2021.

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

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

Important: en tots els casos, el gaudi d'esta exempció està condicionat a la real i efectiva desvinculació del treballador amb l'empresa. Es presumirà, tret de prova en contrari, que no es dona l'esmentada desvinculació quan en els tres anys següents a l'acomiadament o cessament el treballador torne a prestar serveis a la mateixa empresa o a una altra de

vinculada a aquella, en els termes previstos a l'article 18 de la Llei de l'Impost sobre Societats, sempre que en el cas en què la vinculació es definisca en funció de la relació dels socis o partícpis amb l'entitat, la participació siga igual o superior al 25 per 100 (art. 1 Reglament IRPF).

Precisions

- L'article 1 del Reglament de l'IRPF no circumscriu la presumpció de desvinculació al caràcter o naturalesa de la relació, tant passada com futura, sinó que es referix de manera genèrica a la circumstància que el treballador "torne 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'emmarque 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'extingix i per la qual es percep la indemnització, siga de caràcter laboral i la posterior que mantinga el treballador amb l'empresa ho siga de caràcter mercantil.*
- Per a l'aplicació de la presumpció de l'article 1 de Reglament n'hi ha prou que en els tres anys següents al seu acomiadament o cessament el treballador torne a prestar serveis a la mateixa empresa o a una altra empresa vinculada a aquella en els termes de l'esmentat precepte, sense que siga 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 establida 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 establida com a obligatòria a l'Estatut dels Treballadors, en les seues 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 IRPE 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 establida com a obligatòria a l'Estatut dels Treballadors.

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

- En els acomiadaments produïts fins i tot el **7 de juliol de 2012** estan exemptes les indemnitzacions per acomiadament quan l'empresari així ho reconega en el moment de la comunicació de l'acomiadament o en qualsevol altre d'anterior a l'acte de conciliació, sempre que la quantia de la indemnització no excedisca de la que haguera correspost en el cas que este haguera sigut declarat improcedent, i no es tracte d'extincions de mutu acord en el marc de plans o sistemes col·lectius de baixes incentivades (disposició transitòria vint-i-dosena de la Llei del IRPE).
- 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 estos efectos s'ha de tindre en compte que l'article 63 de la Llei 36/2011, de 10 d'octubre, reguladora de la jurisdicció social exigix, com a requisit previ per a la tramitació del procés judicial, que es duga a terme un intent de conciliació o, en el seu cas, de mediació davant del servei administratiu corresponent (que s'establisca a cada Comunitat Autònoma) o davant de l'òrgan que assumisca estes funcions que podrà constituir-se mitjançant els acords interprofessionals o els convenis col·lectius a què es referix l'article 83 del text refós de la Llei de l'Estatut dels Treballadors, així com mitjançant els acords d'interés professional als quals es referixen 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 de 24 d'octubre).

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

Excepcions:

Normativa: Disposició transitòria vintena seguda.3 Llei IRPF.

Este límit de 180.000 euros no serà aplicable:

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

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

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

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

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

Important: no tindran la consideració d'indemnitzacions establides en virtut de conveni, pacte o contracte, les acordades en l'acte de conciliació davant del Servei administratiu al qual es referix l'article 63 de la Llei 36/2011, de 10 d'octubre, reguladora de la jurisdicció

social.

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

Entre estos supòsits, es pot esmentar els següents:

- L'extinció, al seu terme, dels contractes de treball temporals o de durada determinada o per realització de l'obra o servei objecte del contracte previstos a l'article 49.1 c) de l'Estatut dels Treballadors per no produir-se en els mateixos acomiadament o extinció per voluntat del treballador (cessament).
- Els acomiadaments disciplinaris que siguen qualificats com a procedents.
- L'extinció del contracte per voluntat del treballador (cessament) que no estiga motivat per cap de les causes a què es referixen els articles 41.3 i 50 de l'Estatut dels Treballadors.

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

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

Estan exemptes les indemnitzacions que no superen els següents imports:

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

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

- **Per a contractes subscrits a partir del 12 de febrer de 2012: 33 dies de salari** per any de servei, prorratejant-se per mesos els períodes de temps inferiors a un any, fins a un màxim de **24 mensualitats**.
- **Per a contractes formalitzats anteriorment al 12 de febrer de 2012:** La suma de les següents quantitats:
 - i. Indemnització corresponent al període anterior al 12 de febrer: **45 dies de salari** per any de servei pel temps de prestació de servicis 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 servicis posterior, prorratejant-se igualment per mesos els períodes de temps inferiors a un any.

L'import indemnitzatori resultant no podrà ser superior a **720 dies de salari**, tret que del càlcul de la indemnització pel període anterior al 12 de febrer de 2012 resultara un nombre de dies

superior, en el cas del qual s'aplicarà este com a import indemnitzatori màxim, sense que l'esmentat import 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'empesa 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)

Normativa:Arts.40, 41 i 50 Estatut dels Treballadors

Cal diferenciar els següents supòsits:

1.Quan l'extinció voluntària estiga motivada per alguna de les següents causes (Art. 50 Estatut dels Treballadors):

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

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

2.Quan l'extinció del contracte per voluntat del treballador és deguda a modificacions substancials de condicions de treball (jornada de treball, horari i distribució del temps de treball, règim de treball a torns, sistema de remuneració i quantia salarial, sistema de treball i rendiment i, funcions, quan excedisquen dels límits previstos per a la mobilitat funcional) per les quals el treballador resultara perjudicat **però que no redunden en detriment de la seua dignitat del treballador** (Art. 41 Estatut dels Treballadors).

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

3.D'igual manera, quan l'empresari notifica al treballador el seu trasllat a un centre de treball diferent de la mateixa empresa **que exigisca un canvi de residència**, el treballador tindrà dret a l'extinció del seu contracte percebent una indemnització de **20 dies de salari per any de servei, prorratejant-se per mesos els períodes de temps inferiors a un any i amb un màxim de 12 mensualitats** (Art. 40 Estatut dels Treballadors).

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

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

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

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

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

Règim transitori:

Normativa: Disposició transitòria vint-i-dosena Llei IRPF

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

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

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

Ara bé, tractant-se d'acomiadament o extinció per voluntat del treballador que 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 o per extinció de la personalitat jurídica del contractant

Normativa:Art. 49.1.g) Estatut dels Treballadors

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

En els casos d'extinció de la personalitat jurídica del contractant s'hauran de seguir els tràmits del **acomiadament col·lectiu** de l'article 51 de l'Estatut dels Treballadors.

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

Normativa:Art. 52 Estatut dels Treballadors

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

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

- Per ineptitud del treballador coneguda o sobrevinguda posteriorment a la seua col·locació efectiva en l'empresa.La ineptitud existent anteriorment al compliment d'un període de prova no podrà al·legar-se posteriorment a l'esmentat compliment.
- Per falta d'adaptació del treballador a les modificacions tècniques operades en el seu lloc de treball, quan els esmentats canvis 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 vinguera percebent. L'extinció no podrà ser acordada per l'empresari fins que hagen transcorregut, com a mínim, dos mesos des que es va introduir la modificació o des que va finalitzar la formació dirigida a l'adaptació.

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

A diferència de l'anterior, quan el contracte s'extingisca per les causes contemplades en la lletra c) de l'article 52 de l'Estatut dels Treballadors, açò és, quan es presente alguna de les causes econòmiques, tècniques, organitzatives, de producció o per força major previstes a l'article 51.1 de l'Estatut dels Treballadors i afecte un nombre inferior de treballadors de l'establert a l'esmentat article, **quedarà exempta la part d'indemnització percebuda que no supere 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 afecte 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 Reial Decret 1382/1985, d'1 d'agost, pel que es regula la relació laboral de caràcter especial del personal d'alta direcció (BOE de 12 d'agost)

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

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

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

La quantia de la indemnització fixada per a estos supòsits (**7 dies amb un màxim de 6 mensualitats**) es considera com 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 assegurada 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'haguera pactat l'extinció del contracte sense indemnització.

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

b. Esportistes professionals

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

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

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

c. Empleats del servei de la llar familiar

Normativa:Arts.2.1.b) Estatut dels Treballadors i 11 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 de 17 de novembre)

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

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

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

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

Quadre resum

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

Causa d'extinció del contracte de treball	Estatut dels treballadors		Indemnització exempta <u>IRPE</u>
	Dies de salari per cada any de servei	Màxim de mensualitats	
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
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

Causa d'extinció del contracte de treball	Estatut dels treballadors		Indemnització exempta <u>IRPF</u>
	Dies de salari per cada any de servici	Màxim de mensualitats	
Acomiadament improcedent	20	12	SI

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

Normativa: Art. 7.f) Llei IRPF

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

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

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

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

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

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

A efectes de l'equiparació o, en el seu cas, homologació de prestacions per incapacitat permanent en els seus graus d'absoluta o gran invalidesa, vegeu-se els criteris interpretatius que fixa el Tribunal Suprem en la Sentència 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'Estat estrangers que al·leguen l'aplicació de l'exempció de l'article 7.f) de la llei del IRPF són els que a continuació s'indiquen:

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

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

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

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

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

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

Normativa:Art. 7.g) Llei IRPF

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

Tinga's en compte que d'acord amb el previst en l'Ordre de la Presidència de Govern de 22 de novembre de 1996, per la que s'estableix el procediment per a l'emissió dels dictàmens mèdics a efectes del reconeixement de determinades prestacions de Classes Passives (BOE de 23 de novembre), 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 de 31 d'octubre), **i les pensions i els havers passius d'orfanat i a favor de néts i germans, menors de vint-i-dos anys o incapacitats per a tot treball**, percebuts dels règims públics de la Seguretat Social i classes passives.
- Així mateix, es declaren exemptes **les prestacions reconegudes als professionals no integrats al règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms per les Mutualitats de Previsió Social que actuen com a alternatives al règim especial de la Seguretat Social** esmentat, sempre que es tracte de prestacions en situacions idèntiques a les previstes en el paràgraf anterior per la Seguretat Social per als professionals integrats a l'esmentat règim especial.

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

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

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

Atenent la forma de càlcul de la prestació de maternitat i/o paternitat, i a efectes del límit que s'indica a l'article 7.h) de la Llei del IRPE, 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 s'ha fixat per a 2022 en 4.139,40 euros/mes, d'acord amb l'establert a l'article 116 de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).

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

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 mesures en matèria tributària i cadastral (BOE de 29 de desembre), 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 en este 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 done dret a percebre prestació de maternitat o paternitat, amb el límit de la prestació màxima que reconega la Seguretat Social pel concepte que corresponga.

D'acord amb l'esmentada modificació legal, els contribuents que durant l'exercici 2022 hagen percebut prestacions de maternitat o paternitat o retribucions durant els permisos per part, adopció o guarda i paternitat, no han de declarar els imports exempts i poden deduir-se les retencions suportades.

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

Normativa:Art. 7.i) Llei IRPF

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

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

A més, conforme a la disposició addicional segona de l'esmentada Llei 26/2015 "*totes les referències que en les lleis i altres disposicions es realitzaren a l'acolliment preadoptiu hauran d'entendre's fetes a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva prevista a l'article 176 bis del Codi Civil.Les que es realitzaren a l'acolliment simple s'hauran d'entendre fetes a l'acolliment familiar temporal previst a l'article 173 bis del Codi Civil;i quan l'anaren a les Entitats Col·laboradores d'adopció internacional s'entendran fetes als organismes acreditats per a l'adopció internacional*".

Igualment estan exemptes les **ajuts econòmics** atorgades per institucions públiques a **persones amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 o grans de 65 anys per a finançar la seua estada en residències o centres de dia**, sempre que la resta de les seues rendes no excedisquen del doble de l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM), que per a l'exercici 2022 ascendix 16.212,56 euros (8.106,28 x 2).

L'"indicador públic de renda d'efectes múltiples" (IPREM) per a 2022 queda fixat en 8.106,28 euros, d'acord amb l'establert per la disposició addicional cent unena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).

10. Beques

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

A) Beques per a cursar estudis reglats

A.1. Beques que inclou

Estan exemptes les següents beques:

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

A.2. Finalitat per a la qual es concedeix

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

A Espanya, els ensenyaments que ofereix el sistema educatiu són les d'educació infantil, educació primària, educació secundària obligatòria i batxillerat, formació professional (de grau bàsic, 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 artística, d'idiomes i esportiva. 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 seua aplicació

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

En cap cas no estan exemptes les ajudes per a l'estudi concedides per un Ens Públic en la que els destinataris siguen exclusiva o fonamentalment els seus treballadors o els seus cònjuges o parents, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al tercer grau inclusivament, dels mateixos.
- **Tractant-se de beques concedides per les entitats sense fins lucratiu i les fundacions bancàries** anteriorment esmentades, s'entendran complits els principis anteriors quan es presenten els següents requisits:
 - a. Que els destinataris siguen col·lectivitats genèriques de persones, sense que puga establir-se cap limitació respecte dels mateixos per raons alienes a la mateixa naturalesa dels estudis

a realitzar i les activitats pròpies del seu objecte o finalitat estatutària.

b. Que l'anunci de la Convocatòria es 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 duga a terme en règim de concurrència competitiva.

A.4.Importos exentos

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

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

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

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

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

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

B) Beques de formació d'investigadors

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

Comprén

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

- **Beques públiques.**
- **Beques concedides per les entitats sense fins lucratiu** a les quals siga d'aplicació el règim especial regulat en el títol II de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge.
- **Beques concedides per les fundacions bancàries** regulades en el Títol II de la Llei 26/2013,

de 27 de desembre, de caixes d'estalvis i fundacions bancàries en el desenvolupament de la seua activitat d'obra social.

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

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

En relació amb esta exempció assenyalar que el Reial Decret 63/2006 (actualment derogat) era d'aplicació a qualsevol programa d'ajuda dirigit al desenvolupament d'activitats de formació i especialització científica i tècnica amb independència de la naturalesa pública o privada de l'entitat convocant i que, segons l'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 foren graduats universitaris.
- Les beques s'havien d'orientar al desenvolupament d'activitats de formació i especialització científica i tècnica.
- Les beques s'havien de concedir respectant els principis de publicitat, igualtat, mèrit i capacitat en la concessió de les ajudes corresponents.
- Els programes havien de requerir la dedicació del personal investigador en formació a les activitats de formació i especialització científica o tècnica objecte de les ajudes, sense perjudici de l'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'ajudes dirigides al desenvolupament i especialització científica i tècnica no vinculats a estudis oficials de doctorat.

Afegir que l'esmentat Reial Decret 63/2006 ha sigut derogat pel Reial Decret 103/2019, d'1 de març, pel que s'aprova l'Estatut del personal investigador predoctoral en formació (BOE de 15 de març).

Segons el seu article 1, el Reial Decret 103/2019 "té per objecte desenvolupar el règim jurídic de la relació laboral establida mitjançant el contracte predoctoral previst a l'article 21 de la Llei 14/2011, d'1 de juny, de la Ciència, la Tecnologia i la Innovació, quan se subscriu entre el personal investigador predoctoral en formació i les entitats públiques recollides a l'article 20.2 de l'esmentada llei, o les privades que es referix la disposició addicional primera de la mateixa."

Així mateix, l'article 2 del Reial Decret 103/2019 disposa que:

"1. Este 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 este 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 de les ajudes o en els processos selectius corresponents.

3.No estarà inclosa en este reial decret l'activitat de les persones en possessió del títol de llicenciat, enginyer, arquitecte o grau universitari beneficiàries d'ajudes dirigides al desenvolupament i especialització científica i tècnica no vinculades a estudis oficials de doctorat, o que hagen sigut contractades davall 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 tracte de:

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

B.2.Requisits per a la seua aplicació

- Per a les **beques assenyalades en la lletra a) de l'apartat anterior**, quan es tracte de beques públiques la concessió s'ha d'ajustar als principis de mèrit i capacitat, generalitat i no discriminació en les condicions d'accés i publicitat de la convocatòria
- Per a les **beques assenyalades en la lletra b) de l'apartat anterior** les bases de la convocatòria hauran de preveure com a requisit o mèrit, de forma expressa, que els destinataris siguen funcionaris, personal al servei de les Administracions Públiques i personal docent i investigador de les Universitats.

Açò no significa que tots els beneficiaris de la beca han de tindre la condició de funcionari o personal al servei de les Administracions Públiques o de personal docent i investigador de les universitats, si bé seran només estos últims els que es beneficiaran de l'exempció.

L'ens convocant, quan atorga la beca, coneix i ha valorat esta circumstància. En aquest sentit l'exempció no pot quedar condicionada a la ulterior acreditació de la pertinença a alguna d'estes categories, ja que això implicaria que la condició de beneficiari de la beca poc o gens té a veure amb la condició de funcionari o professor d'universitat.

- Per a les beques tant de la **lletra a)** com de la **lletra b)** de l'apartat anterior, quan siguen **concedides per les entitats sense fins lucratiu i les fundacions bancàries** anteriorment esmentades, s'han de presentar els següents requisits:
 - Que els destinataris siguen 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 publique al Butlletí Oficial de l'Estat o de la Comunitat Autònoma i, bé en un diari de gran circulació nacional, bé en la pàgina web de l'entitat.
 - Que l'adjudicació es duga a terme en règim de concurrència competitiva.

B.3.Import exempt

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

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

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

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

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

Concepte		Espanya	Estranger
Estudis reglats fins al segon cicle universitari	Sense incloure despeses de transport i allotjament	6.000	--
	Inclosos despeses de transport i allotjament	18.000	21.000
Estudis reglats de tercer cicle universitari	Inclores ajudes complementàries	21.000	24.600
Beques per a investigació	Inclores ajudes complementàries	Import total que es perceba	

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

11. Anualitats per aliments a favor dels fills

Normativa: Art. 7.k) Llei IRPF

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

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 referix 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 derive 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 Lletat de l'Administració de Justícia o en escriptura pública davant de Notario, amb independència que l'esmentat conveni derive o no de qualsevol medi adequat de solució de controvèrsies legalment previst.

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

Recorde: tinga'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'este manual .

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

Normativa:Arts.7.I) Llei IRPE i 3 Reglament IRPE.

Vegeu també Ordre EHA/3525/2008, de 20 de novembre, per la que s'establix el procediment per a la declaració de l'exempció del IRPE de determinats premis literaris, artístics o científics (BOE de 5 de desembre).

A. En general

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

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

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

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

l'estranger o per Organitzacions Internacionals).

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

c. L'exempció dels premis literaris, artístics o científics rellevants **haurà d'haver sigut declarada de forma expressa pel Director del Departament de Gestió Tributària de l'Agència Estatal d'Administració Tributària** a través del procediment que regula l'Ordre EHA/3525/2008, de 20 de novembre, per la qual s'establix el procediment per a la declaració de l'exempció 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 estes no modifiquen els termes que hagueren sigut presos a efectes de concedir l'exempció. Si en les successives convocatòries es modificaren els esmentats termes, o s'incomplira algun dels requisits exigits per a la seua aplicació es declararà la pèrdua del dret a la seua aplicació.

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

B. Els premis "Princesa d'Astúries"

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

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

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

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

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

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

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

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

Normativa: Art. 7.n) Llei IRPF

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

Tinga's en compte que, amb efectes 10 d'octubre de 2015, l'article 34.1 de la Llei 20/2007, d'11 de juliol, de l'Estatut del Treball Autònom (BOE del 12 de juliol) disposa que es mantindrà el previst al Reial Decret 1044/1985, de 19 de juny, pel qual s'establix l'abonament de la prestació d'atur en la seua modalitat de pagament únic, inclòs les modificacions incorporades per normes posteriors, en la qual cosa no s'opose a les regles que en este mateix apartat 1 de l'article 34 s'indiquen.

Els supòsits per als 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.
- Aportació al capital social d'una societat o entitat mercantil de nova creació o constituïda en un termini màxim de dotze mesos anteriors a l'aportació, sempre que vagen a posseir el control efectiu de la mateixa, i a exercir en ella una activitat professional, enquadrats en el Règim Especial de Treballadors Autònoms (DESAFIA) o en el Règim Especial de la Seguretat Social dels Treballadors del Mar.

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

15.Plans d'Estalvi a llarg termini

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

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

Els [Plans d'Estalvi a llarg termini](#) s'examinen amb més deteniment al Capítol 5.

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

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

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

Normativa: Arts. 7.o) Llei IRPE i 5 Reglament IRPE

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

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

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

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

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

Precisió: l'article 7 del Reial Decret Llei 8/2004, de 5 de novembre, declarava l'exempció en el IRPE de les quantitats percebudes com a conseqüència de les indemnitzacions a què es referix l'esmentat Reial Decret Llei 8/2004 i la disposició derogatòria primera.2.16a de la Llei del IRPE ha declarat vigent l'esmentat article 7.

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

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

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

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

En particular, quan l'entitat destinatària dels treballs estiga vinculada amb l'entitat ocupadora del treballador o amb aquella en la qual preste els seus serveis, s'entendran que els treballs s'han realitzat per a l'entitat no resident quan d'acord amb el previst a l'article 18.5 de la LIS pugui considerar-se que s'ha prestat un servei intragrupu a l'entitat no resident perquè l'esmentat servei produísca o pugui produir un avantatge o utilitat a l'entitat destinatària.

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

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

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

Pot accedir al llistat de Convenis de Doble Imposició firmats per Espanya al web de la AEAT <https://sede.agenciatributaria.gob.es>.

Atenció: si bé l'article 7.p) de la Llei del IRPF es referix expressament a "paradisos fiscals" ha de tindre's en compte que, segons la nova 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 existisca 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 seua redacció vigent a partir d'11 de juliol de 2021, i que es comenta en al capítol 10 d'este manual.

No obstant això, mentre no s'aprove 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 la relació de països i territoris qualificats reglamentàriament com **paradisos fiscals** i les notes sobre l'esmentada relació de països i territoris que figuren al Capítol 10 d'este manual.

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 servicis prestats a l'estranger.

A estos efectos, la Sentència del Tribunal Suprem número 274/2021, de 25 de febrer de 2021, recaiguda en recurs de cassació núm. 1990/2019.(ROJ:STS 607/2021), ha fixat com a criteri interpretatiu que s'han d'entendre compresos per al còmput de l'import de l'exempció els dies de desplaçament al país de destinació o de tornada a Espanya.

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

Incompatibilitat amb el règim d'excessos

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

A diferència del règim d'excessos de l'article 9.A.3.b) del Reglament 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 resulte 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 seua empresa des del dia 1 d'abril a 30 de juny de 2022 a una empresa filial situada al Brasil per tal de la formació i perfeccionament del personal de l'esmentada filial.Una vegada realitzat l'esmentat treball, senyor J.L.M. retorne a Espanya, continuant en l'empresa en el seu règim normal de treball i salari.

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

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

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

Solució:

En complir-se, segons les dades de l'exemple, els requisits establits 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: $(75.000 \div 365) \times 91 = 18.698,63$
- Corresponent als servicis prestats a l'estranger (*) = 10.250
- Total $(18.698,63 + 10.250) = 28.948,63$

(*) Els bitllets d'avió i les despeses en manutenció diàries estan exempts perquè no superen el límit legal. Vegeu l'apartat sobre [dietetes i assignacions per a despeses de viatge exemptes](#) al Capítol 3 d'este manual. [\(Tornar\)](#)

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

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

18. Indemnitzacions satisfetes per les Administracions Públiques per danys personals

Normativa: Art. 7.q) Llei IRPF

Estan exemptes les indemnitzacions satisfetes per les Administracions Públiques per danys personals com a conseqüència del funcionament dels serveis públics, quan vinguin establides d'acord amb el procediment previst, tant en la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del Procediment Administratiu Comú de les Administracions Públiques 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 de 2 d'octubre) i Llei 40/2015, d'1 d'octubre, de Règim Jurídic del Sector Públic (BOE de 2 d'octubre), va derogar, amb efectes de 2 d'octubre de 2016, el Reial Decret 429/1993, de 26 de març, pel 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 tindre la mateixa consideració que el concepte principal de què deriven i qualificar-se, en estos supòsits, com a guany patrimonial eximix. Vegeu sobre això la Resolució del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), de 10 de maig de 2018, 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'haja incorregut per l'esmentat motiu.

Les prestacions de treballadors o funcionaris, tant les de caràcter públic com les satisfetes per

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

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

Normativa: Art. 7.s) Llei IRPE

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

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 tinguera dret a percebre.

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

- a. Les persones hemofíliques o amb altres coagulopaties congènites que, havent desenvolupat l'hepatitis C com a conseqüència d'haver rebut tractament amb concentrats de factors de coagulació en l'àmbit del sistema sanitari públic, estiguen incloses al cens definitiu previst a l'article 80 de la Llei 55/1999, de 29 de desembre, de Mesures Fiscals, administratives i de l'ordre social.
- b. En el cas que hagen mort les persones incloses al cens, poden percebre l'ajuda social:
 - els fills menors d'edat i grans impossibilitats, per parts iguals,
 - en defecte d'ells, el cònjuge no separat legalment o, en el seu cas, la persona que haguera vingut convivint amb el mort de forma permanent amb anàloga relació d'afectivitat a la del cònjuge, durant almenys els dos anys anteriors al moment de la mort,
 - a falta dels anteriors, els pares de les persones mortes.

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

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

Normativa: Art. 7.t) Llei IRPE

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

Respecte al concepte de vivenda 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 a compensar la privació de llibertat

Normativa:Art. 7.u) Llei IRPF

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

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

23.Plans individuals d'estalvi sistemàtic

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

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

Vegeu-se al capítol 5 els comentaris als [plans individuals d'estalvi sistemàtic](#).

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

Normativa:Art. 7.w) Llei IRPF

Estan exemptes els rendiments del treball derivats de les prestacions obtingudes en forma de renda per les persones amb discapacitat corresponents a les aportacions als sistemes de previsió social a què es referix l'article 53 de la Llei del IRPF, fins a un import màxim anual de tres vegades l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (per a l'any 2022 l'esmentada quantia és el resultat de $8.106,28 \times 3 = 24.318,84$ euros).

La quantia anual de l'indicador públic de rendes d'efectes múltiples (IPREM) és de 8.106,28 euros, d'acord amb el previst en la disposició addicional cent unena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).

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

Precisions:

Es declara l'exempció d'estos rendiments de treball sempre que tals prestacions deriven d'aportacions realitzades a plans de pensions constituïts a favor de persones amb un grau de discapacitat 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 discapacitat psíquica inferior al 33 per 100, encara que les aportacions al pla de pensions s'hagen realitzat davall el règim especial, no resultarà d'aplicació la exempció.

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

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

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

Normativa: Art. 7.x) Llei IRPF

Estan exemptes les prestacions econòmiques 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 de 15 de desembre).

Vegeu el Reial Decret 1051/2013, de 27 de desembre, pel qual es regulen les prestacions del Sistema per a l'Autonomia i Atenció a la Dependència, establides en la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de Promoció de l'Autonomia Personal i Atenció a les persones en situació de dependència (BOE de 31 de desembre), modificat per Reial Decret 291/2015, de 17 d'abril (BOE d'1 de maig). Vegeu-se també la disposició transitòria dècima del Reial Decret Llei 20/2012, de 13 de juliol, de mesures per a garantir l'estabilitat pressupostària i de foment de la competitivitat (BOE de 14 juliol) 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. Ingress mínim vital, renda mínima d'inserció i ajudes víctimes de delictes violents i de violència de gènere

Normativa: Art. 7.y) Llei IRPF

Estan exemptes:

- La prestació de la Seguretat Social de l'Ingress Mínim Vital regulada en la Llei 19/2021, de 20 de desembre.

Tinga'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'establix 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.

Complement d'ajuda a la infantesa per a beneficiaris de l'ingrés mínim vital

L'article 11.6 de la Llei 19/2021 estableix un complement d'ajuda per a la infantesa per a aquelles unitats de convivència que incloguen menors d'edat entre els seus membres i els ingressos computables del qual l'any immediatament anterior al de la sol·licitud, siguin inferiors al 300 per 100 de la renda garantida i no superen el 150 per 100 del límit de patrimoni establert per a l'ingrés mínim vital.

L'esmentat complement consisteix en una quantia mensual per cada menor d'edat membre de la unitat de convivència, que varia en funció de l'edat complida pel menor el dia 1 de gener del corresponent exercici, d'acord amb els següents trams:

- Menors de tres anys:100 euros.
- Majors de tres anys i menors de sis anys:70 euros.
- Majors de sis anys i menors de 18 anys:50 euros

Quant a la percepció del complement d'ajuda per a la infantesa cal distingir:

1. Unitats de convivència que siguin beneficiàries de la prestació de l'ingrés mínim vital.Per a elles el complement és una quantia que s'afeg, en el seu cas, a l'import que corresponga en aplicació de l'article 13.1 de la Llei 19/2021 i que es calcula per diferència entre la renda garantida corresponent i els ingressos de la persona beneficiària o dels membres de la unitat de convivència de l'exercici anterior.Encara que siga un import que suposa una quantia fixa i independent de l'anterior té naturalesa de prestació d'ingrés mínim vital,
2. Unitats de convivència que NO siguin beneficiàries de la prestació de l'ingrés mínim vital, però complisquen els requisits per a tindre dret al complement, açò és, que els seus ingressos no superen el 300 per 100 de la renda garantida i el seu patrimoni siga inferior al 150 per 100 del límit de patrimoni establert per a l'ingrés mínim vital.També en este cas té naturalesa de prestació d'ingrés mínim vital.

El complement d'ajuda per a la infantesa substituïx, a més, a l'assignació per fill o menor a càrrec sense discapacitat o amb discapacitat inferior al 33 per 100, que es regulava al Capítol I del títol VI del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, i que queda suprimida, si bé temporalment es permet mantindre la percepció d'esta assignació econòmica en determinats casos (principalment per a aquells beneficiaris que la percebien abans d'1 de juny de 2020 i no complixen els requisits per a gaudir del complement d'ajuda per a la infantesa).

Per als quals venien cobrant esta assignació per fill o menor a càrrec, i complien els requisits previstos a l'article 11.6 de la Llei 19/2021 per a tindre dret al complement d'ajuda per a la infantesa i la quantia del complement que els corresponia era igual o superior a l'import de l'assignació que venien percebent, es va establir el reconeixement d'ofici de l'esmentat complement, notificant-se, no obstant això, l'esmentat reconeixement als beneficiaris per tal que estos pogueren optar entre un i altre, ja que es van declarar incompatibles entre si.

D'acord amb tot l'anterior, per a l'exercici 2022, a efectes de l'aplicació de les exempcions de l'article 7 de la Llei del IRPF, podem distingir dues situacions:

- a. Per als que continuen percebent l'assignació econòmica per fill o menor a càrrec sense discapacitat o amb discapacitat inferior al 33 per 100, que es regulava al Capítol I del títol VI del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, l'esmentada assignació estarà exempta d'acord amb l'establert a l'article 7.h) de la Llei del IRPF.
 - b. Per als perceptors del complement d'ajuda per a la infantesa, la prestació estarà exempta conforme a l'article 7.y) de la Llei IRPF.
- Les prestacions econòmiques establides per les Comunitats Autònomes en concepte de renda mínima d'inserció per a garantir recursos econòmics de subsistència a les persones que manquen d'ells, així com les altres ajudes establides per estes o per entitats locals per a atendre, d'acord amb la seua normativa, a col·lectius en risc d'exclusió social, situacions d'emergència social, necessitats habitacionals de persones sense recursos o necessitats d'alimentació, escolarització i altres necessitats bàsiques de menors o persones amb discapacitat quan ells o persones al seu càrrec, manquen de mitjans econòmics suficients

Límit conjunt: en tots estos casos (ingrés mínim vital, en el que estiga, inclòs, en el seu cas, complement d'ajuda per a la infància; y les prestacions econòmiques que es relacionen en el segon punt, recollit anteriorment) l'exempció assolix fins a un **import màxim anual** conjunt d'1,5 vegades l'indicador públic de rendes d'efectes múltiples (per a l'any 2022 l'import màxim és de 12.159,42 euros).

La quantia anual de l'indicador públic de rendes d'efectes múltiples (IPREM) és de 8.106,28 euros, d'acord amb el previst en la disposició addicional cent unena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022. (BOE de 29 de desembre).

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

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

Normativa: Art. 7.z) Llei IRPF

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

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

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

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

Altres rendes exemptes

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

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

1.Exempcions en rendiments de treball

. Dietes

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

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

Vegeu l'apartat sobre "[Consideració fiscal de les dietes i assignacions per a despeses de viatge](#)"Al Capítol 3 d'este manual.

. Rendiments de treball en espècie exempts

Les rendes en espècie que, d'acord amb l'article 42.3 de la Llei 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'este 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 de 7 de juliol).

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 estes i la resta del territori nacional, sempre que els esmentats tripulants siguin contribuents del IRPF.

Tractant-se de vaixells adscrits a servicis 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, este incentiu és aplicable també als tripulants, contribuents del IRPF, dels vaixells d'empreses navilieres inscrites en el Registre Especial de Vaixells i Empreses Navilieres que estigueren registrats en un altre Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, perquè en estos casos, a fi d'adequar el Registre Especial de Vaixells i Empreses Navilieres a les Directrius comunitàries sobre ajudes prestades 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 complisquen 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 seua compatibilitat amb l'ordenació comunitària, circumstància que implica que la mateixa s'ha d'aprovar per la Unió Europea.En la mesura que este fet encara no s'ha produït, no és aplicable el 2022.

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

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

Estan exempts els rendiments del treball percebuts de l'Organització Internacional de Comissions de Valors, en la seua condició d'associació d'utilitat pública, pel Secretari general, el personal directiu i el personal laboral que desenvolupen una activitat directament relacionada amb l'objecte estatutari de l'organització.

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

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

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 exercisquen una activitat directament relacionada amb el seu objecte estatutari.

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

2.Exempcions per rendiments d'activitats econòmiques

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

Normativa: Disposició addicional cinquena Llei IRPF

Estan exemptes:

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

El tractament tributari d'estes [subvencions](#) i [ajudes públiques](#) es comenten amb més detall al Capítol 7.

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

Tinga's en compte que a les indemnitzacions percebudes com a conseqüència de la destrucció d'elements patrimonials assegurats previstos a l'article 3 del Reial Decret-Llei 6/2011, de 13 de maig, pel que s'adopten

mesures urgents per a reparar els danys causats pels moviments sísmics esdevinguts l'11 de maig de 2011 a Lorca, Múrcia (BOE de 14 de maig), els serà d'aplicació la disposició addicional cinquena de la Llei de l'IRPF.

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

- **Les ajudes a l'abandonament de l'activitat de transport per carretera** satisfetes pel Ministeri de Foment (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 **les ajudes públiques** percebudes per a compensar **el desallotjament temporal o definitiu de la vivenda habitual del contribuent o del local** en el qual el titular de l'activitat econòmica exercira la mateixa com a conseqüència d'incendi, inundació, afonament o altres causes naturals.

Vegen-se sobre això els Reials Decrets-Lleis 10/2021, de 18 de maig, pel que s'adopten mesures urgents per a pal·liar els danys causats per la borrasca "Filomena" (BOE de 19 de maig) 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 de 6 d'octubre).

. Subvencions forestals

Normativa:Disposició addicional quarta Llei IRPF.

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

3.Exempcions en guanys patrimonials

Donacions a determinades entitats

Normativa:Art. 33.4 a) Llei IRPF

Estan exemptes els guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de les donacions efectuades a les entitats citades a l'article 68.3 de la Llei del IRPF.

Les entitats a què es referix l'article 68.3 de la Llei del IRPF són les que donen de dret a practicar la deducció per donatius.Dites **entitats beneficiàries del mecenatge** es relacionen al Capítol 16.

Trasmisión de la seua vivenda habitual per majors de 65 anys o persones en situació de dependència

Normativa: Arts. 33.4 b) Llei IRPF i 41 bis Reglament IRPF

Estan exempts els guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de la transmissió per majors de 65 anys de la seua vivenda habitual, així com per les persones que es troben en situació de dependència severa o de gran dependència de conformitat amb la Llei de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència. L'exempció també s'aplica a la transmissió de la nuda propietat de l'habitatge habitual pel seu titular, reservant-se este l'usdefruit vitalici sobre l'esmentat habitatge.

Als exclusius efectes de l'aplicació d'esta exempció, s'entendrà que el contribuent està transmetent la seua vivenda habitual quan l'esmentada edificació constituïska la seua vivenda habitual en eixe moment o haguera tingut tal consideració fins a qualsevol dia dels dos anys anteriors a la data de transmissió.

La no-subjecció al IRPF de les quantitats percebudes en determinats supòsits d'hipoteca inversa de l'habitatge habitual es comenta en el subapartat "[Rendes no subjectes](#)" d'este mateix Capítol. Respecte al concepte d'habitatge, vegeu la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei del IRPF.

Pagament dels deutes tributaris amb béns integrants del Patrimoni Històric Espanyol**Normativa: Art. 33.4 c) Llei IRPF**

Estan exempts els guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió del pagament dels deutes tributaris del IRPF i de l'Impost sobre Successions i Donacions mitjançant lliurament de béns integrants del Patrimoni Històric Espanyol d'acord amb el disposat a l'article 73 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del Patrimoni Històric Espanyol.

Dació en paga de la vivenda habitual**Normativa: Art. 33.4 d) Llei IRPF**

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

Precisió: la dació en pagament no queda desnaturalitzada ni canvia la seua naturalesa pel fet que es faça a favor d'un tercer, diferent del creditor hipotecari, sempre que siga este el que impose tal condició per a accedir a la dació i l'accepte com a extintiva de l'obligació.

Així mateix, es declaren exempts els guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de la transmissió de l'habitatge en què es presenten els mateixos requisits que per a la dació en pagament anterior, realitzada en execucions hipotecàries judicials o notariales.

En tot cas serà necessari que el propietari de la vivenda habitual no dispose d'altres béns o drets en prou quantia per a satisfer la totalitat del deute i evitar l'alienació de l'habitatge.

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.

Exempció per reinversió en vivenda habitual

Normativa:Arts.38.1 Llei IRPF i 41 Reglament IRPF

Està exempt el guany patrimonial obtingut per la transmissió de la vivenda habitual, sempre que la reinversió de l'import obtingut es produísca en l'adquisició d'una altra vivenda habitual o en la rehabilitació d'aquella que vaja a tindre tal caràcter, en les condicions i requisits establits reglamentàriament, al mateix exercici en què s'obté el guany patrimonial, en els dos anteriors o en els dos següents.

Les condicions i requisits per a l'aplicació d'esta [exempció per reinversió en 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 IRPF**

Està exempt el guany patrimonial obtingut per la transmissió d'accions o participacions per les quals s'haguera practicat la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació prevista a l'article 68.1 d'esta Llei, sempre que l'import total obtingut per la transmissió de les mateixes es reinvertisca en l'adquisició d'accions o participacions de les esmentades entitats en les condicions que reglamentàriament es determinen.

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

Exempció per reinversió en rendes vitalícies**Normativa:Arts.38.3 Llei IRPF i 42 Reglament IRPF**

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

Quan l'import reinvertit siga inferior al total del percebut en la transmissió, únicament s'exclourà de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut que corresponga a la quantitat reinvertida.

L'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, determinarà la submissió a gravamen del guany patrimonial corresponent.

El tractament dels rendiments que deriven de la renda vitalícia no té cap particularitat, tributant com rendiments del capital mobiliari.

El comentari detallat d'esta exempció per la transmissió d'elements patrimonials per contribuents [majors de 65 anys amb reinversió de l'import](#) obtingut en rendes vitalícies 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-quatre Llei del IRPF, a la seua redacció**

en vigor a 31 de desembre de 2012.

Està exempt el guany patrimonial que es posen de manifest en ocasió de la transmissió d'accions o participacions adquirides pel contribuent en empreses de nova o recent creació entre l'11 de juliol de 2011 i el 29 de setembre de 2013, sempre que hagen romàs en el seu patrimoni per un període superior a tres anys (explicats de data a data) des de la seua adquisició, i es complisquen els requisits i condicions establits en la disposició addicional trenta-quatre de la Llei del IRPF a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.

Ajudes excepcionals per danys personals causats per desastres naturals

Estan exemptes les ajudes concedides en els supòsits de mort i d'incapacitat causats directament per la borrasca "Filomena", d'acord amb el disposat en el Reial Decret-Llei 10/2021, de 18 de maig (BOE de 19 de maig), així com les ajudes concedides per danys personals causats directament per les erupcions volcàniques a l'illa de La Palma conforme a l'establert en el 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 de 6 d'octubre).

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

- Els moviments sísmics esdevinguts l'11 de maig de 2011 en el municipi de Lorca (Múrcia), conforme a l'establert a l'article 2 del Reial Decret-Llei 6/2011, de 13 de maig (BOE de 14 de maig. Correcció d'errors del 18 i 19 de maig), modificat pel Reial Decret-Llei 17/2011, de 31 d'octubre (BOE d'1 de novembre).
- Els incendis forestals i altres catàstrofes naturals als quals siga d'aplicació la Llei 14/2012, de 26 de desembre (BOE de 27 de desembre). Vegen-se també els Reials Decrets 1505/2012, de 2 de novembre (BOE de 3 de novembre) 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 de 22 de febrer).
- 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 de 7 de març) o els temporals de pluja en la Comunitat Autònoma de les 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 de 31 d'octubre).
- Els temporals de pluja, vent, nevades, pedra i fenòmens costaners esdevinguts en els mesos de novembre i desembre de 2016 i el 2017 als quals siga d'aplicació el Reial Decret-Llei 2/2017, de 27 de gener, pel que s'adopten mesures urgents per a pal·liar els danys causats pels últims temporals (BOE de 28 de gener). Vegen-se també els Reials Decrets 265/2017, de 17 de març i 1387/2018, de 19 de novembre (BOE de 20 de novembre), pel que 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 que s'adopten mesures urgents per a pal·liar els danys causats per temporals i altres situacions catastròfiques (BOE de 26 de gener) i el Reial Decret-Llei 11/2019, de 20 de setembre, pel que

s'adopten mesures urgents per a pal·liar els danys causats per temporals i altres situacions catastròfiques (BOE de 21 de setembre).

Amb efectes des del 28 de desembre de 2022, estan exemptes del IRPF les ajudes previstes en la Llei 17/2015, de 9 de juliol, del Sistema Nacional de Protecció Civil, per danys personals ocasionats pels incendis forestals que van tindre lloc durant els mesos de juny, juliol i agost en les Comunitats Autònomes que es declaren zones afectades greument per emergències de protecció civil (Andalusia, Aragó, Balears, Canàries, Castella i Lleó, Castella-la Manxa, Catalunya, Comunitat Valenciana, Extremadura, Galícia, Madrid, Regió de Múrcia, Navarra, País Basc i La Rioja), a l'annex de l'Acord del Consell de Ministres 23 d'agost de 2022, tot això així que a l'establert en l'apartat 7 de l'article 94 del Real Decret-Llei 20/2022, de 27 de desembre, de mesures de resposta a les conseqüències econòmiques i socials de la Guerra d'Ucraïna i de suport a la reconstrucció de l'illa de La Palma i a altres situacions de vulnerabilitat (BOE de 28 de desembre).

Ajudes 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, les ajudes públiques que tinguen per objecte reparar la destrucció, per incendi, inundació, afonament, erupció volcànica o altres causes naturals, d'elements patrimonials.

Referent a això, tinguen-se en compte les ajudes destinades a pal·liar danys personals, habitatge, establiments industrials, mercantils i de serveis, a corporacions locals, i a persones físiques o jurídiques, previstes en el Real 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 de 6 d'octubre).

Ajudes per a compensar els costos en les edificacions afectades per l'alliberament del primer dividend digital

Normativa: Disposició addicional quinta.4 Llei IRPF

No s'integraran a la base imposable del IRPF, les ajudes concedides en virtut del disposat al Real 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, està subjecta i no exempta l'ajuda per a 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 Real Decret 392/2019, de 21 de juny.

Subvencions i ajudes 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 les ajudes concedides en virtut dels diferents programes establits 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 seua concessió directa a les comunitats autònomes;
- El Reial Decret 737/2020, de 4 d'agost, pel qual es regula el programa d'ajudes per a actuacions de rehabilitació energètica en edificis existents i es regula la concessió directa de les ajudes d'este 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 pose de manifest en ocasió de la transmissió d'immobles urbans adquirits a títol oneros a partir de 12 de maig de 2012 fins al 31 de desembre de 2012.

Este supòsit es comenta dins de [guany patrimonials exempts](#) al Capítol 11.

Rendes obtingudes pel deutor en procediments concursals

Normativa: Disposició addicional quaranta-tresena Llei IRPF

Estan exemptes les rendes obtingudes pels deutors que es posen de manifest com a conseqüència de lleves i dacions en paga de deutes, establits en:

- Un conveni aprovat judicialment conforme al procediment fixat en la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal i, des de l'1 de setembre de 2020, al Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, pel qual s'aprova el text refós de la Llei Concursal.
- Un acord de refinançament judicialment homologat a què es referix l'article 71 bis i la disposició addicional quarta de Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal i, des de l'1 de setembre de 2020, regulat en el Títol II del llibre segon, articles 596 a 630, del Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, pel qual s'aprova el text refós de la Llei Concursal.
- Un acord extrajudicial de pagaments que es referix el Títol X de Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal i, des de l'1 de setembre de 2020, regulat en el Títol III del llibre segon, articles 631 a 694, del Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, pel qual s'aprova el text refós de la

Llei Concursal, o

- o finalment com a conseqüència d'exoneracions del passiu insatisfet a què es referix l'article 178 bis de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal i, des de l'1 de setembre de 2020, el Capítol II del Títol XI del llibre primer, articles 486 a 502, del Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, pel qual s'aprova el text refós de la Llei Concursal.

En tots els casos és requisit necessari perquè les rendes es declaren exemptes que **els deutes no deriven de l'exercici d'activitats econòmiques**.

Respecte al criteri d'imputació en el cas de pèrdues derivades de crèdits vençuts i no cobrats quan adquirisca eficàcia una llei establida en un acord de refinançament judicialment homologable, o en un acord extrajudicial de pagaments, vegeu l'article 14.2.k) de la Llei del IRPF.

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 les ajudes satisfetes per la companyia aèria afectada o per una entitat vinculada a esta última.

Novetat: tinga's en compte que el Reial Decret -Llei 6/2022, de 29 de març ha introduït esta 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 exercisquen activitats de caràcter social o assistencial sense ànim de lucre establits en altres Estats membres de la Unió

Europea o de l'Espai Econòmic Europeu i que perseguisquen objectius idèntics als dels organismes o entitats abans assenyalats.

La resta de premis (diferents dels que acabem d'enumerar) es consideren guanys patrimonials i integren la base imposable general del IRPF.

Quanties exemptes

A l'exercici 2022 estaran exempts del gravamen especial els premis cuye import íntegre siga **igual o inferior a 40.000 euros**.

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

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

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

Rendes no subjectes

1. En general

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

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

Normativa: Art. 6.4 Llei IRPF

Estes rendes estan constituïdes pels guanys patrimonials que es 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 siga persona diferent del beneficiari, tret d'en els supòsits que per expressa disposició legal les quantitats percebudes de les esmentades assegurances tenen la consideració de rendiments del treball.

. Els guanys o pèrdues patrimonials posades de manifest en els supòsits relacionats a l'article 33.3 de la Llei del IRPF

L'article 33.3 de la Llei del IRPF estableix els [supòsits en què, per expressa disposició legal, no hi ha guany o pèrdua patrimonial](#) que es comenten al Capítol 11 a què es remet.

. 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 Llei del IRPF

La part de la **guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006** (no així les pèrdues patrimonials) derivada d'elements patrimonials no afectes al desenvolupament d'activitats econòmiques que a 31 de desembre de 1996 tingueren un període de permanència en el patrimoni del contribuent superior a:

- 10 anys, en el supòsit de béns immobles o drets sobre els mateixos.
- 5 anys, en el supòsit d'accions admeses a negociació, a excepció de les accions representatives del capital social de Societats d'Inversió Mobiliària i Immobiliària.
- 8 anys, en el supòsit dels altres béns o drets.

Des d'1 de gener de 2015 s'establix per a tots els elements patrimonials als que resulte d'aplicació l'anterior, un límit màxim i conjunt de 400.000 euros que opera sobre el valor de transmissió.

El comentari detallat de [este règim transitori](#) es conté al Capítol 11.

. Les pèrdues patrimonials que, per expressa disposició continguda a l'article 33.5 de la Llei del IRPF, no es computen com a tals

La relació detallada d'estes [pèrdues patrimonials que no es computen com a tals](#) es conté al Capítol 11, al qual es remet.

. Els rendiments del capital mobiliari que es posen de manifest en ocasió de transmissions lucratives d'actius financers a causa de mort del contribuent**Normativa:Art. 25.6 Llei IRPF**

És necessari posar de manifest que este 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 pose de manifest com a conseqüència de l'exercici de dret de rescat dels contractes d'assegurança col·lectiu que instrumenten compromisos per pensions**Normativa:Disposició addicional primera Llei IRPF**

L'esmentada renda no estarà subjecta al IRPF del titular dels recursos econòmics que en cada cas corresponga, en els següents supòsits:

- Per a la integració total o parcial dels compromisos instrumentats a la pòlissa en un altre contracte d'assegurança que complisca els requisits de la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions.
- Per a la integració en un altre contracte d'assegurança col·lectiu, dels drets que corresponguen al treballador segons el contracte original en el cas de cessament de la relació laboral.

Tampoc no està subjecta al IRPF la renda que es pose de manifest com a conseqüència de la **participació en beneficis dels contractes d'assegurança que instrumenten compromisos per pensions** d'acord amb el previst en la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, quan l'esmentada participació en beneficis es destine a l'augment de les prestacions assegurades en els esmentats contractes.

. Disposició de béns que conformen el patrimoni personal per a assistir les necessitats econòmiques de la vellesa i de la dependència

Normativa: Disposició addicional quinzena Llei IRPF i disposició addicional primera Llei 41/2007, de 7 de desembre (BOE de 8 de desembre).

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

Respecte al [concepte de vivenda habitual](#) vegeu la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei del IRPF i l'article 41 bis el Reglament del IRPF.

La hipoteca inversa es regula en la disposició addicional primera de la Llei 41/2007, de 7 de desembre, per la que es modifica la Llei 2/1981, de 25 de març, de Regulació del Mercat Hipotecari i altres normes del sistema hipotecari i financer, de regulació de les hipoteques inverses i l'assegurança de dependència i per la que s'establix determinada norma tributària (BOE de 8 de desembre). I d'acord amb l'esmentada disposició s'entén per "hipoteca inversa" el préstec o crèdit garantit mitjançant hipoteca sobre un bé immoble que constituísca la vivenda habitual del sol·licitant, sempre que complisquen els següents requisits:

- a. que el sol·licitant i els beneficiaris que este puga designar siguen persones d'edat igual o superior als 65 anys o afectades de dependència o persones a qui se'ls haja reconegut un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100,
- b. que el deutor dispose de l'import del préstec o crèdit mitjançant disposicions periòdiques o úniques,
- c. que el deute només siga exigible pel creditor i la garantia executable quan mora el prestatari o, si així s'estipula al contracte, quan mora l'últim dels beneficiaris,
- d. que l'habitatge hipotecat haja sigut taxat i assegurada contra danys d'acord amb els termes i els requisits que s'establixen als articles 7 i 8 de la Llei 2/1981, de 25 de març, de Regulació del Mercat Hipotecari."

Estes hipoteques només podran ser concedides per les entitats de crèdit i per les entitats asseguradores autoritzades per a operen a Espanya, sense perjudici dels límits, requisits o condicions que, a les entitats asseguradores, impose la seua normativa sectorial.

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

Tampoc no tenen la consideració de renda subjecta aquelles **ajuts econòmics que es concedisquen per despeses de malaltia no cobertes pel Servei de Salut o Mutualitat corresponent**, que es destinen al tractament o restabliment de la salut.

2. Supòsit especial: Clàusules terra

Abast de la no-subjecció

No s'integrarà a la base imposable d'este IRPF la devolució, derivada d'acords celebrats amb entitats financeres, en efectiu o a través d'altres mesures de compensació, juntament amb els seus corresponents interessos indemnitzatoris, de les quantitats prèviament satisfetes a aquelles en concepte d'interessos per l'aplicació de clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs (la denominada "clàusula terra").

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

De la mateixa manera ha de tindre's en compte que tampoc no s'integren a la base imposable del IRPF la devolució de quantitats prèviament satisfetes pel contribuent per l'aplicació de clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs, juntament amb els seus corresponents interessos indemnitzatoris, derivades de l'execució o compliment de sentències o laudes arbitrals que declaren la nul·litat de les mateixes.

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

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

a. Quan tals quantitats hagueren format part, en exercicis anteriors, de la base de la deducció per inversió en vivenda habitual o de deduccions establides per la Comunitat Autònoma, s'han de diferenciar els següents supòsits:

- Si la devolució d'estes quantitats es produïx en efectiu el contribuent perdrà el dret a les deduccions practicades en relació amb les mateixes, havent de sumar a la quota líquida estatal i autonòmica, meritada a l'exercici en el qual s'haguera celebrat l'acord amb l'entitat financera o en el de la sentència o el laude arbitral, exclusivament les quantitats indegudament deduïdes en exercicis anteriors en els termes previstos a l'article 59 del Reglament del IRPF, sense inclusió d'interessos de demora.

L'esmentada regularització únicament es realitzarà respecte dels exercicis en què no haguera prescrit el dret de l'Administració per a determinar el deute tributari mitjançant l'oportuna liquidació.

- Si la devolució d'estes quantitats es produïx a través de la compensació amb una part del capital pendent d'amortització no resultarà d'aplicació l'addició anterior respecte de la part de les quantitats que es destine directament per l'entitat financera, després de l'acord amb el contribuent afectat, a minorar el principal del préstec, és a dir, no s'hauran de regularitzar les deduccions practicades anteriorment corresponents a eixos imports.

Per la seua part la reducció del principal del préstec tampoc no generarà dret a aplicar la deducció per inversió en vivenda habitual ni de cap deducció autonòmica.

b. Quan tals quantitats prèviament satisfetes pel contribuent objecte de la devolució haurien tingut la consideració de despesa deduïble en exercicis anteriors respecte dels quals no haguera prescrit el dret de l'Administració per a determinar el deute tributari mitjançant l'oportuna liquidació, es perdrà tal consideració, havent de practicar-se autoliquidació complementària corresponent a tals exercicis, sense sanció, ni interessos de demora, ni cap recàrrec en el termini comprés entre la data de l'acord i l'acabament del següent termini de presentació d'autoliquidació pel IRPF.

c. Les quantitats que, per l'aplicació de clàusules terra, hagueren sigut satisfetes pel contribuent el 2022 i respecte a les quals abans de finalitzar el termini de presentació d'autoliquidació del IRPF per l'esmentat exercici s'assolísca l'acord de devolució de les mateixes amb l'entitat financera o siga conseqüència d'una sentència judicial o un laude arbitral, no formaran cap part de la base de deducció per inversió en habitatge habitual ni de deducció autonòmica, ni tindran la consideració de despesa deduïble.

Important: a efectes de les regularitzacions que siguin procedents tinga's en compte que mentre que en el supòsit de l'existència d'acord amb l'entitat financera la regularització es computa des de la data en la qual este se subscriu, en els supòsits de sentència o laude arbitral la regularització s'ha de computar des de la data d'estos (la fermesa de la sentència, en el seu cas).

Subjecció al IRPF: aspectes personals

Són contribuents pl'IRPF

Normativa: Art. 8 Llei IRPF

1. Les persones físiques que tinguen la seua residència habitual en territori espanyol.
2. Les persones físiques que tinguen la seua residència habitual a l'estranger per alguna de les circumstàncies previstes a l'article 10 de la Llei del IRPF que més endavant es comenten.
3. Les persones físiques de nacionalitat espanyola que acrediten la seua nova residència fiscal en un país o territori qualificat reglamentàriament com a paradís fiscal. Estes persones no perdran la seua condició de contribuents pel IRPF en el període impositiu en què es produísca el canvi de residència i en els quatre períodes impositius següents.

Atenció: tinga'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 existísca 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 seua redacció vigent a partir d'11 de juliol de 2021.

Ara bé, mentre no s'aproven 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'este manual.

Residència habitual en territori espanyol

Normativa:Art. 9 Llei IRPF

S'entendrà, d'acord amb l'article 9 de la Llei del IRPF, que el contribuent té la seua residència habitual en territori espanyol quan es done qualsevol de les següents circumstàncies:

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

Per a determinar este període de permanència es computaran les absències esporàdiques, tret que el contribuent acredite la seua residència fiscal en un altre país.Tractant-se de països o territoris qualificats reglamentàriament com a paradisos fiscals, l'Administració tributària podrà exigir que s'emprove la permanència en el mateix durant 183 dies en l'any natural.

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

Nota: per a delimitar les "absències esporàdiques" tinguen-se en compte els criteris interpretatius que sobre els articles 8.1.a) i 9.1.a) de la Llei del IRPF ha establert el Tribunal Suprem en les seues Sentències de 28 de novembre de 2017 (números 1.829/2017, 1.850/2017, 1.860/2017 i 1.834/2017, resolent, respectivament, recursos de cassació contenciós-administratiu 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 a desenvolupar les activitats pròpies de la mateixa.

2.Que raga en Espanya el nucli principal o la base de les seues activitats o interés econòmic, de forma directa o indirecta.

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

No es consideraran contribuents, a títol de reciprocitat, els nacionals estrangers que tinguen la seua residència habitual a Espanya per la seua condició de membres de missions diplomàtiques o oficines consulars estrangeres, o per ser titulars de càrrec o ocupació oficial d'Estats estrangers, o per ser funcionaris en actiu que exercisquen a Espanya càrrec o ocupació oficial que no tinga caràcter diplomàtic o consular, sempre que, a més, no procedisca l'aplicació de normes específiques derivades dels tractats internacionals en els quals Espanya siga part.

Recorde: la residència fiscal d'una persona física no només es determina en funció del primer criteri de permanència (més de 183 dies), sinó que, el contribuent també podrà ser considerat resident fiscal a Espanya si té en este país, de forma directa o indirecta, el nucli principal o la base de les seues activitats o 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 a determinar la residència habitual

Com a principi general, els contribuents amb residència habitual en territori espanyol són residents en el territori d'una Comunitat Autònoma o Ciutat amb Estatut d'Autonomia. Per a determinar en quin de les Comunitats Autònomes o Ciutats amb Estatut d'Autonomia té la seua residència habitual el contribuent resident, s'hauran d'aplicar els següents criteris:

1. Criteri de permanència

D'acord amb este criteri, el contribuent residix a la Comunitat Autònoma o Ciutat amb Estatut d'Autonomia al territori del qual haja romàs més gran nombre de dies del període impositiu (generalment, l'any natural), computant-se a estos efectes les absències temporals i presumint-se, tret de prova en contrari, que la persona roman al territori de la Comunitat Autònoma o Ciutat amb Estatut d'Autonomia on arrela la seua vivenda habitual.

2. Criteri del principal centre d'interessos

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

- Rendiments del treball, que s'entendran obtinguts on arrela el centre de treball respectiu, si existix.
- Rendiments del capital immobiliari i guanys patrimonials derivats de béns immobles, que s'entendran obtinguts al lloc en què arrelen estos.
- Rendiments d'activitats econòmiques, ja siguen empresarials o professionals, que s'entendran obtinguts on arrela 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 raga la seua 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 tinguen per objecte principal aconseguir una menor tributació efectiva en este impost, tret que la nova residència es prolongue de manera continuada durant, almenys, tres anys. En estos supòsits s'hauran de presentar les [autoliquidacions complementàries](#) que corresponguen. Vegeu el Capítol 18.

Les persones físiques residents en territori espanyol, que no romanguen a l'esmentat territori més de 183 dies durant l'any natural, es consideraran residents en el territori de la Comunitat Autònoma o Ciutat amb Estatut d'Autonomia en què raga el nucli principal o base de les seues activitats o del seu interés econòmic.

Finalment, quan la persona siga resident en territori espanyol per presumpció, és a dir, perquè el seu cònjuge no separat legalment i els fills menors d'edat dependents d'ell residisquen habitualment a Espanya, es considerarà resident en el territori de la Comunitat Autònoma o Ciutat amb Estatut d'Autonomia en què estos residisquen habitualment.

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

Quan els contribuents integrats a una unitat familiar tingueren la seua residència habitual en Comunitats Autònomes o Ciutats amb Estatut d'Autonomia diferents i optaren per tributar conjuntament, en l'apartat "Comunitat Autònoma/Ciutat Autònoma de residència el 2022 s'indicarà aquella en la qual haja tingut la seua residència habitual el membre de la unitat familiar amb més base liquidable, determinada esta d'acord amb les regles d'individualització de rendes del IRPF.

Quan una de les diferents Comunitats Autònomes anara de règim foral (Navarra o País Basc), s'atendrà també este criteri per a determinar la competència foral o estatal en ordre a l'exacció 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 tingueren la seua residència habitual a l'estranger, per la seua condició de:

- Membres de missions diplomàtiques espanyoles, comprenent tant el cap de la missió com els membres del personal diplomàtic, administratiu, tècnic o de servicis de la mateixa.
- Membres de les oficines consulars espanyoles, comprenent tant el cap de les mateixes com al personal funcionari o de servicis a elles adscrit, a excepció dels vicecònsols honoraris o agents consulars honoraris i del personal dependent d'ells.
- Titulars de càrrec o ocupació oficial de l'Estat espanyol com membres de les delegacions i representacions permanents acreditades davant d'organismes internacionals o que formen part de missions o delegacions d'observadors a l'estranger.

- d. Funcionaris en actiu que exercisquen a l'estranger càrrec o ocupació oficial que no tinga caràcter diplomàtic o consular.

No obstant això, no tindran la consideració de contribuents:

- Les persones citades anteriorment quan, no sent funcionaris públics en actiu o titulars de càrrec o ocupació oficial, ja tingueren la seua residència habitual a l'estranger anteriorment a l'adquisició de qualsevol de les condicions enumerades.
- Els cònjuges no separats legalment o fills menors d'edat, quan ja tingueren la seua residència habitual a l'estranger anteriorment a l'adquisició pel cònjuge, el pare o la mare, de qualsevol de les condicions enumerades anteriorment.

Important: com a conseqüència del règim de cessió de tributs de l'Estat a les Comunitats Autònomes s'ha d'emplenar en l'apartat corresponent de la pàgina 1 del model de declaració la clau de la Comunitat Autònoma o Ciutat amb Estatut d'Autonomia en la qual el declarant haja tingut la seua residència habitual a l'esmentat exercici. No obstant això, els funcionaris i ocupats públics espanyols residents a l'estranger a l'exercici 2022, 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 a què es referix l'article 35.4 de la LGT.

En relació amb la LGT vegeu-se la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

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, existixen dues modalitats d'unitat familiar, a saber:

. En cas de matrimoni (modalitat 1a)

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

- a. Els fills menors, a excepció de qui, amb el consentiment dels pares, visquen independentment d'estos.

- b. Els fills majors d'edat impossibilitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada, mentre no es dicte una nova resolució judicial que la substituïska o, en el seu cas, els fills majors d'edat amb discapacitat per a qui s'establisca la curatela representativa quan esta siga exercida per la persona o persones a qui els correspondria la pàtria potestat si el fill fóra menor d'edat.

Important:

La Llei 8/2021, de 2 de juny, per la que es reforma la legislació civil i processal per al suport a les persones amb discapacitat a l'exercici de la seua capacitat jurídica (BOE de 3 de juny) ha substituït la pròrroga o rehabilitació de la pàtria potestat acordada judicialment en el cas de menors amb discapacitat que accedixen a la majoria d'edat, o bé dels fills majors d'edat solters que visquen amb els seus pares i que patiren una determinada discapacitat, per les mesures de suport per a l'exercici de la seua capacitat jurídica que necessite el fill amb discapacitat quan assolisca la majoria d'edat (o bé el fill major d'edat amb discapacitat que viu amb els seus pares), de la mateixa manera i pel mateix medi que a qualsevol adult que els requerisca.

No obstant això, per als qui ostentaven la pàtria potestat prorrogada o rehabilitada a la data de l'entrada en vigor de l'esmentada Llei 8/2021 la disposició transitòria segona estableix un règim transitori que permet continuar exercint-la fins que en un termini màxim de tres anys es produïsca la revisió per part de l'autoritat judicial d'ofici o a instàncies del Ministeri Fiscal d'esta situació.

Atenent l'anterior, i tenint en compte les modificacions incorporades per la Llei 8/2021 en matèria de persones amb discapacitat, les referències realitzades a l'article 82 de la Llei de l'IRPF a la pàtria potestat prorrogada o rehabilitada, s'han d'entendre fetes a les següents mesures judicials:

- a. *Resolucions judicials dictades a l'empara del règim anterior a la Llei 8/2021 per les quals s'establia la pròrroga o rehabilitació de la pàtria potestat, mentre no s'haguera dictat una nova resolució judicial que les substituïska per noves mesures adaptades a la Llei 8/2021.*
- b. *Resolucions judicials dictades després de l'entrada en vigor de la Llei 8/2021 per les quals s'establisca la curatela representativa per als mateixos supòsits per als quals, d'acord amb el règim anterior a la Llei 8/2021, s'establia la pàtria potestat prorrogada o rehabilitada (anterior article 171 del Codi Civil) que són els següents:*
 - *Les resolucions en les quals s'establisca la curatela representativa sobre els fills amb discapacitat en arribar aquells a l'edat més gran, exercida per la persona o persones a qui correspondria la pàtria potestat si el fill fóra menor d'edat.*
 - *Les resolucions en les quals s'establisca la curatela representativa per al fill amb discapacitat major d'edat solter que visquera en companyia dels seus pares o de qualsevol d'ells, exercit així mateix per la persona o persones a qui correspondria la pàtria potestat si el fill fóra menor d'edat.*

Recorde: la majoria d'edat s'assolix en complir els 18 anys.

En defecte de matrimoni o en els casos de separació legal (modalitat 2a)

La formada pel pare o la mare i la totalitat dels fills que convisquen amb un o una altra i reunisquen els requisits assenyalats per a la modalitat 1a anterior.

Normes comunes a les dues modalitats d'unitat familiar

De la regulació legal de les modalitats d'unitat familiar, poden extraure's les següents conclusions:

- Qualsevol altra agrupació familiar, diferent de les anteriors, no constituïx unitat familiar a

efectes del IRPF.

- Ningú no podrà formar part de dues unitats familiars alhora.
- La determinació dels membres de la unitat familiar es realitzarà atenent la situació existent el dia 31 de desembre de cada any.

Per tant, si un fill complira 18 anys durant l'any, ja no formarà part de la unitat familiar en eixe període impositiu.

Tributació individual i opció per la tributació conjunta

La Seu electrònica de l'Agència Tributària incorpora un «[Informador de Renda](#)» on podrà consultar les opcions de tributació, individual o conjunta, en funció de les seues circumstàncies personals i familiars.

Normativa: Art. 83 Llei IRPF

Plantejament

- **Amb caràcter general**, la declaració del IRPF es presenta de forma individual. No obstant això, les persones integrades a una unitat familiar, en els termes anteriorment comentats, poden optar, si així ho desitgen, per declarar de forma conjunta, sempre que tots els seus membres siguen contribuents per este impost.
- **En les parelles de fet** sense vincle matrimonial només un dels seus membres (pare o mare) pot formar unitat familiar amb els fills que reuneixen els requisits anteriorment comentats i, en conseqüència, optar per la tributació conjunta. L'altre membre de la parella ha de declarar de forma individual.

No obstant això, ha de tindre's en compte que l'article 84.2.4º de la Llei del IRPF (que 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 referix l'article 82 de la Llei del IRPF, en els casos en què el contribuent convisca amb el pare o la mare d'algun dels fills que formen part de la seua unitat familiar.

- **En els supòsits de separació o divorci matrimonial o absència de vincle matrimonial**, l'opció per la tributació conjunta correspondrà a qui tinga atribuïda la guarda i custòdia dels fills a la data de meritació del IRPF, en tractar-se del progenitor que conviu amb aquells. En els supòsits de guarda i custòdia compartida l'opció de la tributació conjunta pot exercitar-la qualsevol dels dos progenitors, optant l'altre per declarar de forma individual.
- Una vegada exercitada l'opció per tributar de forma individual o conjunta, no és possible modificar després l'esmentada opció presentant noves declaracions, tret que estes es presenten també dins del termini reglamentari de presentació de declaracions; finalitzat l'esmentat termini, no podrà canviar-se l'opció de tributació per a eixe període impositiu.

L'opció per declarar conjuntament

- **Es manifesta en presentar la declaració del IRPF corresponent a l'exercici** respecte del qual s'opta.Una vegada exercitada l'opció, només podrà modificar-se dins del termini reglamentari de presentació de declaracions.

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

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

Així, la declaració conjunta a l'exercici 2021 no obliga a haver de declarar també conjuntament el 2022;de la mateixa manera, la declaració conjunta el 2022 no vincula per al 2023.

- **Inclou obligatòriament tots els membres de la unitat familiar.**

Si un qualsevol dels membres de la unitat familiar presenta declaració individual, els restants membres hauran d'utilitzar este mateix règim de tributació.

Important: tinga's en compte que en el cas d'unitats familiars a què es referix l'article 82.1 de Llei del IRPF formades per contribuents d'este impost i per residents en un altre Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu es va establir, des d'1 de gener de 2018, una **deducció sobre la quota que es comenta al Capítol 16** del manual.Amb l'esmentada deducció es pretén, ja que tals unitats familiars no poden optar per declarar conjuntament, equiparar la quota a pagar a què haguera suportat el contribuent en el cas que tots els membres de la unitat familiar hagueren sigut residents fiscals a Espanya.No obstant això, esta deducció no és aplicable quan algun dels membres integrats a la unitat familiar haguera optat per tributar d'acord amb el règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol previst a l'article 93 de la Llei del IRPF al qual es fa referència en este Capítol.

Característiques generals de la tributació conjunta

Normativa:Art. 84 Llei IRPF

Amb independència d'altres particularitats que s'indican als corresponents capítols d'este manual, el règim de tributació conjunta presenta les següents característiques generals:

- **Per a determinar l'existència o no de l'obligació de declarar**, l'import de les rendes, la base imposable i liquidable i el deute tributari, **s'aplicaran, amb caràcter general, les regles de tributació individual**, sense que procedisca, tret d'en els casos expressament previstos en la norma que més endavant es comenten, l'elevació o multiplicació dels imports o límits en funció del nombre de membres de la unitat familiar.
- **Les rendes de qualsevol tipus** obtingudes per tots i cadascun dels membres de la unitat familiar se sotmetran a gravamen **acumuladament**.
- Tots els membres de la unitat familiar quedaran sotmesos a l'impost **conjuntament i solidàriament**, de manera que el deute tributari, resultant de la declaració o descobert per l'Administració, podrà ser exigit en la seua totalitat a qualsevol d'ells.

No obstant això, es reconeix el dret de les persones integrants de la unitat familiar a prorratejar-hi internament el deute tributari, segons la part de la renda conjunta que a cada un li corresponga, sense que l'esmentat prorrateig tinga efectes fiscals.

- S'apliquen **les mateixes escales de gravamen que per a la tributació individual**.
- Tret d'en els casos expressament previstos en la normativa del IRPF, la declaració conjunta **no suposa l'ampliació de cap dels límits** que afecten determinades partides deduïbles.
- **Les partides negatives de períodes anteriors no compensades pels contribuents components de la unitat familiar poden compensar-se** d'acord amb les normes generals del IRPF, amb independència que provenen 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 corresponen, 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 amb discapacitat i a la Mutualitat de previsió social d'esportistes professionals seran aplicats individualment per cada partícip, aportante, mutualista o assegurat integrat a la unitat familiar que tinga dret a qualsevol d'estes reduccions.

Els límits màxims de reducció per [aportacions als esmentats sistemes de previsió social](#) es comenten al Capítol 13.

- **Mínim personal del contribuent.**

En qualsevol de les modalitats d'unitat familiar el **mínim personal aplicable en la declaració conjunta serà de 5.550 euros anuals**, amb independència del nombre de membres integrats a la mateixa.

El còmput de l'increment del mínim personal per edat del contribuent es realitzarà d'acord amb les circumstàncies personals de cadascun dels cònjuges integrats a la unitat familiar.

- **Mínim per discapacitat del contribuent.**

El còmput del mínim per discapacitat del contribuent s'efectuarà tenint en compte les circumstàncies de discapacitat que, en el seu cas, es presenten en cadascun dels cònjuges integrats a la unitat familiar.

Important: *el mínim personal i el mínim per discapacitat del contribuent no s'aplicaran en la declaració conjunta pels fills, sense perjudici de la quantia que siga procedent aplicar en concepte del mínim per descendents i per discapacitat.*

- **Reducció per tributació conjunta.**

a. En declaracions conjuntes d'unitats familiars integrades per ambdós cònjuges, no separats legalment, **i els seus fills**, si n'hi haguera (modalitat 1a d'unitat familiar), **s'aplicarà una reducció de la base imposable de 3.400 euros anuals**, amb caràcter previ a les reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social, inclosos els constituïts a favor de persones amb discapacitat, així com a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat i a la Mutualitat de previsió social d'esportistes professionals previstes en la Llei del IRPF.

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

b. En declaracions conjuntes d'unitats familiars formades pel pare o la mare i tots els fills que convisquen amb un o un altre (2a modalitat d'unitat familiar, en els casos de separació legal o quan no existisca vincle matrimonial) s'aplicarà **una reducció de la base imposable de 2.150 euros anuals**, amb caràcter previ a les reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social, inclosos els constituïts a favor de persones amb discapacitat, així com a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat i a la Mutualitat de previsió social d'esportistes professionals previstes en la Llei del IRPF.

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

Important: no s'aplicarà la reducció per tributació conjunta quan el contribuent convisqui amb el pare o la mare d'algun dels fills que formen part de la seua unitat familiar.

Règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol

Normativa: Art. 93 Llei IRPF

Les persones físiques que adquirisquen la seua residència fiscal a Espanya com a conseqüència del seu desplaçament a territori espanyol per motius laborals poden optar per tributar per l'Impost sobre la Renda de No Residents (amb determinades especialitats), mantenint, tanmateix, la condició de contribuents pel IRPF.

Important: si algun dels membres de la unitat familiar haguera optat per tributar d'acord amb este règim fiscal especial per als treballadors desplaçats a territori espanyol, no serà d'aplicació la deducció establida, a partir de l'1 de gener de 2018, per la disposició addicional quaranta-huitena de la Llei del IRPF, per a unitats familiars formades per residents fiscals en Estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, que es comenta al Capítol 16.

Àmbit, contingut i requisits del règim especial

Atenció: d'acord amb la disposició addicional sisena del Reial Decret Llei 3/2022, d'1 de març de la Llei 10/2021, de 9 de juliol (BOE de 2 de març) les persones físiques que adquireixen la condició de contribuents pel IRPF com a conseqüència del seu desplaçament a territori espanyol amb motiu de la final de la «UEFA Europa League 2022» 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'este règim especial els contribuents han de complir les següents condicions:

- Que no hagen sigut residents en Espanya durant els deu períodes impositius anteriors a aquell en el qual es produísca el seu desplaçament a territori espanyol.
- Que el desplaçament a territori espanyol es produísca com a conseqüència d'alguna de les següents circumstàncies:
 - Com a conseqüència d'un contracte de treball, a excepció de la relació laboral especial dels esportistes professionals regulada pel Reial Decret 1006/1985, de 26 de juny.

S'entendrà complida esta condició quan s'iniciï una relació laboral, ordinària o especial diferent de l'anteriorment indicada, o estatutària amb un ocupador a Espanya, o quan el desplaçament siga ordenat per l'ocupador i existisca una carta de desplaçament d'este.
 - Com a conseqüència de l'adquisició de la condició d'administrador d'una entitat en el capital de la qual no participe o, en cas contrari, quan la participació en la mateixa no determine la consideració d'entitat vinculada en els termes previstos a l'article 18 de la Llei de l'Impost sobre Societats.
- Que no obtinga rendes que es qualificarien com obtingudes mitjançant un establiment permanent situat en territori espanyol.

Contingut del règim especial

Normativa: Art. 114 Reglament IRPF

L'aplicació d'este règim especial implicarà la determinació del deute tributari del IRPF d'acord amb les normes establides en el text refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de No Residents, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 5/2004, de 5 de març (d'ara endavant TRLIRNR), per a les rendes obtingudes sense mediació d'establiment permanent amb les següents especialitats:

- No resultarà d'aplicació el disposat als articles 5, 6, 8, 9, 10, 11 i 14 del citat TRLIRNR.

b. La totalitat dels rendiments del treball obtinguts pel contribuent durant l'aplicació del règim especial s'entendran obtinguts en territori espanyol.

Ara bé, no es consideren obtinguts durant l'aplicació del règim especial els rendiments que deriven d'una activitat desenvolupada anteriorment a la data de desplaçament a territori espanyol o posteriorment a l'acabament del desplaçament que s'ha de comunicar en el model 149, sense perjudici de la seua tributació per l'Impost sobre la Renda de No Residents quan els esmentats rendiments s'entenguen obtinguts en territori espanyol.

c. A efectes de la liquidació del IRPE, es gravaran acumuladament les rendes obtingudes pel contribuent en territori espanyol durant l'any natural, sense que siga possible cap compensació entre aquelles.

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

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

A esta base se li aplicaran el 2022 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 2022 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'hagueren 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'establisquen 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 excedisquen de 600.000 euros, el percentatge de retenció aplicable el 2022 a l'excés serà el 47 per 100.

- La deducció per doble imposició internacional a què es referix l'article 80 de la Llei del IRPF aplicable als rendiments del treball obtinguts a l'estranger, amb el límit del 30 per 100 de la part de la quota íntegra corresponent a la totalitat dels rendiments del treball obtinguts en eixe període impositiu.

A estos efectos, per a calcular el tipus mitjà efectiu de gravamen s'haurà de tindre en compte la quota íntegra i la base liquidable, exclosa, en ambdós casos, la part de les mateixes corresponent a les rendes a les que es referix l'article 25.1 f) del TRLIRNR.

Durada

Normativa: Art. 115 Reglament IRPF

El règim especial s'aplicarà durant el període impositiu en què el contribuent adquireisca la seua residència habitual a Espanya i durant els cinc períodes impositius següents.

A estos efectos, es considerará com a període impositiu en què s'adquirix la residència el primer any natural en què, una vegada produït el desplaçament, la permanència en territori espanyol siga superior a 183 dies.

Exercici de l'opció pel règim especial

Normativa: Arts. 116 i 119 Reglament IRPF

L'exercici de l'opció de tributar per l'Impost sobre la Renda de No Residents s'ha de realitzar mitjançant la utilització del model de comunicació 149, aprovat per l'Ordre HAP /2783/2015, de 21 de desembre (BOE de 23 de desembre), la presentació del qual s'efectuarà en el termini màxim de sis mesos des de la data d'inici de l'activitat que conste en l'alta en la Seguretat Social a Espanya o en la documentació que permeta, en el seu cas, al treballador el manteniment de la legislació de Seguretat Social d'origen.

Per a presentar esta comunicació hauran d'estar inclosos al Cens d'Obligats Tributaris. En cas contrari, sol·licitaran prèviament l'alta a l'esmentat Cens mitjançant la presentació de la declaració censal corresponent.

A més, s'haurà d'adjuntar a la comunicació de l'opció la següent **documentació**:

- a. Quan s'iniciï una relació laboral, ordinària o especial, o estatutària amb un ocupador a Espanya, un document justificatiu emés 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 conste en l'alta en la Seguretat Social a Espanya, el centre de treball i la seua direcció, així com la durada del contracte de treball.
- b. Quan es tracte d'un desplaçament ordenat pel seu ocupador, copia de la carta de desplaçament de l'ocupador, així com un document justificatiu emés per este en el que s'expressi la data d'inici de l'activitat que conste 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 seua direcció, així com la durada de l'ordre de desplaçament.
- c. Quan es tracte de desplaçaments com a conseqüència de l'adquisició de la condició d'administrador d'una entitat, un document justificatiu emés per l'entitat en el qual s'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 produïra esta circumstància.

Important: el contribuent que opte per la tributació per l'Impost sobre la Renda de No Residents quedarà subjecte per obligació real en l'Impost sobre el Patrimoni.

Renúncia i exclusió del règim especial

Normativa: Arts.117 i 118 Reglament IRPF

Els contribuents que hagueren optat pel règim especial podran renunciar a la seua aplicació durant els mesos de novembre i desembre anteriors a l'inici de l'any natural en què la renúncia haja d'assortir efectes. Els contribuents que renunciïen a este règim especial no podran tornar a optar per la seua aplicació.

L'exclusió del règim especial es produïx per incompliment d'alguna de les condicions anteriorment comentades determinants de la seua aplicació, assortint esta efectes en el període impositiu en què es produïska l'incompliment. Els contribuents exclosos hauran de comunicar tal circumstància a l'Administració tributària en el termini d'un mes des de l'incompliment de les condicions que van determinar la seua aplicació.

Tant la renúncia com l'exclusió hauran de ser comunicades a l'Administració tributària en el model 149, aprovat per l'Ordre HAP/2783/2015, de 21 de desembre (BOE de 23 de desembre).

Model especial de declaració en el IRPF

Els contribuents que opten per este règim especial hauran de presentar i subscriure la seua declaració pel IRPF en el model especial 151, aprovat en l'esmentada Ordre HAP/2783/2015, de 21 de desembre (BOE de 23 de desembre), en el lloc i termini establits, amb caràcter general, per

a la presentació de les declaracions del IRPF.

Els contribuents del IRPF que opten per l'aplicació d'este règim especial podran sol·licitar el certificat de residència fiscal a Espanya regulat en la disposició addicional segona de l'Ordre HAC/3316/2010, de 17 de desembre (BOE de 23 de desembre), 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 hagen sigut residents en Espanya durant els deu períodes impositius anteriors a aquell en el qual es produïska el seu desplaçament a territori espanyol. b. Que no siguin esportistes professionals. c. Que el desplaçament a territori espanyol es produïska com a conseqüència d'alguna de les següents circumstàncies: • D'un contracte de treball. • De l'adquisició de la condició d'administrador d'una entitat en el capital de la qual no participe o, en cas contrari, quan la participació en la mateixa no determine la consideració d'entitat vinculada en els termes previstos a l'article 18 de la Llei de l'Impost sobre Societats. d. Que no obtinga rendes que es qualificarien com obtingudes mitjançant un establiment permanent situat en territori espanyol.
Contingut:regles per a determinar el deute	El deute es determina conforme a les normes del <u>IRNR</u> amb les següents especialitats: • La totalitat dels rendiments del treball obtinguts pel contribuent durant l'aplicació del règim especial s'entenen obtinguts en territori espanyol. • Es graven acumuladament les rendes obtingudes pel contribuent en territori espanyol durant l'any natural, sense que siga possible cap compensació entre aquelles. • Per a la determinació de la quota íntegra s'apliquen les dues escales específiques que estableix l'article 93 de la Llei del <u>IRPF</u>: ◦ Una escala per a la part de la base corresponent a les rendes a què es referix l'article 25.1.f) del <u>TRLIRNR</u> (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 <u>IRPF</u> i les retencions practicades a compte (incloses les quotes satisfetes a compte del <u>IRNR</u>). ◦ La deducció per doble imposició internacional a què es referix l'article 80 de la Llei del <u>IRPF</u>

Règim opcional de tributació pel IRPF de contribuents residents en altres Estats membres de la Unió Europea

Condicions d'aplicació

Normativa: Art. 46 TRLIRNR i 21 del Reglament IRNR

Poden sol·licitar l'aplicació d'este règim opcional de tributació pel IRPF els contribuents per l'Impost sobre la Renda de No Residents (IRNR) que siguin persones físiques i que complisquen les següents condicions:

- a. Que acrediten ser residents en un Estat membre de la Unió Europea o ser residents en un Estat membre de l'Espai Econòmic Europeu amb què existisca un efectiu intercanvi d'informació tributària.
- b. Que el contribuent acredite alguna d'estes circumstàncies:
 - Que haja obtingut durant l'exercici a Espanya per rendiments del treball i per rendiments d'activitats econòmiques, com a mínim, el 75 per cent de la totalitat de la seua renda, o bé,
 - Que la renda obtinguda durant l'exercici a Espanya haja sigut inferior al 90 per 100 del mínim personal i familiar que li haguera correspost d'acord amb les seues circumstàncies personals i familiars d'haver sigut resident en Espanya i que la renda obtinguda fora d'Espanya haja sigut, així mateix, inferior a l'esmentat mínim.
- c. Que estes rendes obtingudes durant l'exercici a Espanya hagen tributat efectivament pel IRNR.

Exercici de l'opció

L'exercici de l'opció de tributar pel IRPF s'ha de realitzar mitjançant el model de sol·licitud aprovat per l'Ordre HAP /2474/2015, de 19 de novembre (BOE de 24 de novembre), que es presentarà en el termini de quatre anys explicats a partir del 2 de maig o immediat hàbil posterior de l'any natural següent corresponent al període impositiu respecte del qual se sol·licita l'aplicació de l'esmentat règim.

Important: si algun dels membres de la unitat familiar opta per tributar d'acord amb este règim no serà d'aplicació la deducció establida, a partir de l'1 de gener de 2018, per la disposició addicional quaranta-huitena de la Llei del IRPF, per a unitats familiars formades per residents fiscals en Estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, que es comenta en el [Capítol 16](#) d'este manual.

Contingut del règim

D'acord amb el disposat a l'article 46 del TRLIRNR, aprovat per Reial Decret Legislatiu 5/2004, de 5 de març, i el 21 a 24 del Reglament del IRNR, aprovat a l'article únic del Reial Decret

1776/2004, de 30 de juliol, el contingut del règim opcional és el següent:

- La renda gravable estarà constituïda per la totalitat de les rendes obtingudes a Espanya pel contribuent en el període impositiu.
- El tipus de gravamen aplicable serà el tipus mig, expressat amb dos decimals, resultant d'aplicar les normes del IRPF a la totalitat de rendes obtingudes pel contribuent durant el període impositiu, amb independència del lloc on s'hagueren produït i qualsevol que siga la residència del pagador, tenint en compte les circumstàncies personals i familiars del contribuent que hagen sigut degudament acreditades.
- La quota tributària serà el resultat d'aplicar el tipus de gravamen general a la part de base liquidable corresponent a les rendes obtingudes pel contribuent en territori espanyol.
- Si el resultat de les operacions anteriors dona una quantitat inferior a l'import global de les quantitats satisfetes durant el període impositiu pel contribuent no resident en concepte de IRNR sobre les rendes obtingudes en territori espanyol, serà procedent tornar l'excés.

Important: el contribuent al que resulte d'aplicació este règim opcional no perdrà la seua condició de contribuent per l'Impost sobre la Renda de No Residents.

Subjecció al IRPF: aspectes temporals

Meritació i període impositiu

Normativa: Arts.12 i 13 Llei IRPF

Amb caràcter general, el període impositiu **és l'any natural**, meritant-se el IRPF el dia 31 de desembre de cada any.

Per tant, la declaració del IRPF de l'exercici 2022 haurà de comprendre la totalitat dels fets i circumstàncies amb transcendència fiscal a efectes de l'esmentat impost que resulten imputables a l'esmentat any natural.

El període impositiu és inferior a l'any natural exclusivament quan es produïska la mort del contribuent un dia diferent al 31 de desembre, finalitzant llavors el període impositiu i meritant-se en eixe moment l'impost.

Cap altre supòsit diferent de la mort del contribuent (matrimoni, divorci, separació matrimonial, etc.) **donarà lloc a períodes impositius inferiors a l'any natural**. Per tant, per a un mateix contribuent no hi pot haver més d'un període impositiu dins d'un mateix any natural.

Únicament en les declaracions que corresponguen a períodes impositius inferiors a l'any natural, s'haurà d'emplenar l'apartada "Meritació", del model de declaració.

Important: en el supòsit de mort d'un contribuent integrat a una unitat familiar, els restants membres podran optar per la tributació conjunta, però sense incloure les rendes del mort en

l'esmentada declaració.

Exemple:

Matrimoni format pels cònjuges "A" i "B" amb els quals conviu el seu fill "C" menor d'edat. El mes de juny es produïx la mort del cònjuge "A".

Determinar el període impositiu i formes de tributació dels components de la unitat familiar.

Solució:

Els membres de la unitat familiar poden optar per tributar de la següent forma:

Tributació individual.

- Declaració individual del cònjuge "A" amb període impositiu inferior a l'any natural.
- Declaració individual del cònjuge "B" amb període impositiu igual a l'any natural.
- Declaració individual del fill "C" amb període impositiu igual a l'any natural.

Tributació individual i conjunta.

- Declaració individual del cònjuge "A" amb període impositiu inferior a l'any natural.
- Declaració conjunta dels restants membres de la unitat familiar ("B" i "C") per tot l'any.

Regles generals de tributació en els períodes impositius inferiors a l'any natural

Obligació de declarar

Els imports que determinen l'existència de l'obligació de declarar, s'aplicaran en les seues quanties íntegres, amb independència del nombre de dies que comprenga el període impositiu del mort, i sense que procedisca la seua elevació a l'any.

Rendes que s'han d'incloure en la declaració

Normativa: Art. 14.4 Llei IRPF

Les rendes que s'han d'incloure en la declaració, seran les meritades en el període comprés entre l'1 de gener i la data de la defunció, inclosos els pendents d'imputació, d'acord amb les normes d'imputació temporal de rendes contingudes en la normativa reguladora del IRPF.

Les rendes immobiliàries imputades (immobles no arrendats, exclosa la vivenda habitual i el terra no edificat) s'hauran de quantificar en funció del nombre de dies que integre el període impositiu que és objecte de declaració.

Important: totes les rendes pendents d'imputació que tinguera el mort s'hauran d'integrar a la

base imposable de la declaració de l'últim període impositiu. En este cas, els successors del mort podran sol·licitar, dins del termini reglamentari de declaració, el fraccionament de la part de deute tributari corresponent a les esmentades rendes, en funció dels períodes impositius a què haguera correspost imputar les rendes, amb el límit màxim de 4 anys, d'acord amb el disposat a l'article 63 del Reglament del IRPF.

Reducció per obtenció de rendiments del treball

La reducció que siga procedent practicar sobre els rendiments nets del treball personal s'aplicarà en la quantia íntegra que corresponga a l'import dels esmentats rendiments nets, sense prorratejar l'esmentada quantia en funció del nombre de dies que integre el període impositiu.

Vegen-se, dins del [Capítol 3](#), les quanties i requisits d'esta reducció.

Mínim personal, familiar i per discapacitat

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

Vegen-se, dins del [Capítol 14](#), les quanties i requisits dels esmentats mínims.

Reduccions en la base imposable per aportacions a sistemes de previsió social

Dins de les reduccions per aportacions als sistemes de previsió social, hi ha inclosos els constituïts a favor de persones amb discapacitat, així com a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat i a la Mutualitat de previsió social d'esportistes professionals.

Els límits màxims de reducció per aportacions als esmentats sistemes de previsió social, així com als patrimonis protegits de les persones amb discapacitat i a la mutualitat de previsió d'esportistes professionals, s'aplicaran en els seus imports íntegres, siga quin siga la durada del període impositiu.

Deduccions de la quota

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

Important: en el supòsit de matrimonis en el qual es produísca la mort d'un dels cònjuges, el mínim per descendents es prorratejarà per parts iguals entre ambdós cònjuges si, a la data de meritació del IRPF, ambdós tingueren dret a la seua aplicació, amb independència que el cònjuge supèrstite presente declaració conjunta amb els fills.

Capítol 3. Rendiments del treball

Concepte

Concepte general i notes característiques

Normativa: Art. 17 Llei IRPF

Tenen la consideració fiscal de rendiments íntegres del treball *"totes les contraprestacions o utilitats, qualssevol que siga la seua denominació o naturalesa, dineràries, o en espècie, que deriven, directament o indirectament, del treball personal o de la relació laboral o estatutària i no tinguen el caràcter de rendiments d'activitats econòmiques"*.

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

- Comprenen la totalitat de les contraprestacions o utilitats, qualsevol que siga la seua denominació o naturalesa, dineràries o en espècie.
- Que deriven, directament o indirectament, del treball personal o de la relació laboral o estatutària del contribuent.
- Que no tinguen el caràcter de rendiments d'activitats econòmiques. S'exclouen, doncs, els rendiments procedents d'activitats en les quals, amb independència de l'aportació del seu treball personal, el contribuent efectue l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans, o d'un de sol d'ambdós factors, amb la finalitat d'intervindre en la producció o distribució de béns o servicis.

El concepte fiscal de rendiments d'activitats econòmiques i la seua delimitació davant els rendiments del treball, es comenta en el [Capítol 6](#).

Rendiments de treball per naturalesa

Normativa: Art. 17.1 Llei IRPF

En particular, es comprenen entre els rendiments íntegres del treball:

- Els sous i salaris.
- 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 considerats normals de manutenció i estada en establiments d'hostaleria amb els límits reglamentàriament establits que més endavant es comenten.

Vegeu-se sobre això les dietes i assignacions per a [despeses de locomoció i despeses normals de manutenció i estada de gravamen](#) a què es referix l'article 9 del Reglament del IRPF.

- e. Les contribucions o aportacions satisfetes pels promotors de plans de pensions previstos en el text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (BOE de 13 de diciembre), o per les empreses promotores previstes en la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlament Europeu i del Consell de 14 de desembre de 2016, relativa a les activitats i la supervisió de fons de pensions d'ocupació.

Precisió: encara que l'article 17.1.e) de la Llei del IRPF es referix a la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny de 2003, esta ha sigut derogada amb efectes 13 de gener de 2019, per la Directiva (UE) 2016/2341, que a més establix que les referències a la Directiva 2003/41/CE s'entendran fetes a ella.

- f. Les contribucions o aportacions satisfetes pels empresaris per a fer front als compromisos per pensions en els termes previstos per la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels plans i fons de pensions, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2002, anteriorment citat, i en la seua normativa de desenvolupament, **cuando aquellas siguen imputades a les persones a qui es vinculen les prestacions.**

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

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

- Als contractes de **assegurança de risc** (com, per exemple, segurs que cobrisquen la contingència de mort o invalidesa).
- Quan els contractes d'assegurança cobrisquen **conjuntament** les contingències de jubilació i de mort o incapacitat, en la part de les primes satisfetes que corresponga al capital en risc per mort o incapacitat, sempre que l'import de l'esmentada part excedisca de 50 euros anuals.

A estos efectos, es considera capital en risc la diferencia entre el capital asegurado por a fallecimiento o incapacitat i la provisió matemàtica.

- Als contractes d'assegurança en els quals la imputació fiscal de primes siga voluntària, la imputació serà obligatòria **per l'import que excedisca de 100.000 euros anuals** per contribuyente i respecte del mateix empresari, tret d'en les assegurances col·lectives contractades a conseqüència d'acomiadaments col·lectius realitzats de conformitat amb el disposat a l'article 51 de l'Estatut dels Treballadors.

Ara bé, en les assegurances col·lectius contractats abans de l'1 de desembre de 2012, en els que figuren primes d'import determinat expressament, i l'import anual d'estes supere

este límit de 100.000 euros, s'establix un règim transitori que determina que en estos casos no serà obligatòria la imputació per eixe excés (Vegeu la disposició transitòria vint-i-sisena Llei del IRPF).

Covid-19: Expedient de Regulació Temporal d'Ocupació (ERTE) i prestació per cessament d'activitat per a treballadors autònoms.

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 existisquen causes econòmiques, tècniques, organitzatives o de producció o derivades de força major, aquelles empreses que, amb caràcter temporal, pretenguen reduir la jornada laboral o suspendre contractes de treball de tota o part de la seua plantilla de treballadors a fi de salvaguardar la viabilitat de l'empresa.

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

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

En este cas l'ERTE suposa per als treballadors afectats la reducció de la seua jornada de treball durant un temps determinat, ja siga reduint les hores de la jornada de treball diàries, o bé reduint el nombre de dies de treball la setmana.

Durant el mateix els treballadors afectats podran cobrar la prestació d'atur per la part corresponent de la jornada laboral que haja sigut reduïda.

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

En este cas l'ERTE determina la suspensió dels contractes de treball dels treballadors afectats durant un temps determinat.

No es tracta en cap cas d'un acomiadament ja que una vegada que finalitze la circumstància que va donar origen a l'ERTE l'ocupador té l'obligació de reincorporar els treballadors afectats en les mateixes condicions en les quals estigueren anteriorment a la seua aplicació.

Durant el temps en què els treballadors afectats tinguen suspés el seu contracte estos cobraran la prestació d'atur.

El 2022 finalitzen els ERTes vinculats a la crisi sanitària ocasionada pel Covid-19.

No obstant això, per a facilitar la transició als nous expedients de regulació temporal d'ús dels articles 47 i 47 bis de l'Estatut dels Treballadors, la disposició addicional primera del

Reial Decret Llei 2/2022, de 22 de febrer (BOE de 23 de febrer), va establir la **pròrroga automàticament fins al 31 de març de 2022** dels expedients a què es referia l'article 1 del Reial Decret Llei 18/2021, de 28 de setembre o que hagueren sigut autoritzats amb base en el disposat als articles 2 i 5.1 del Reial Decret Llei 18/2021, de 28 de setembre, inclòs els autoritzats d'acord amb la disposició transitòria única de la mateixa sempre que estigueren vigents a 24 de febrer de 2022.

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 del qual és anàloga a la prestació econòmica per 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 (BOE de 31 d'octubre).

En conseqüència, la qualificació d'estes 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, entés este d'una forma àmplia i no només comprensiu de la situació de cessament d'activitat corresponent als treballadors per compte aliè.

Estes prestacions extraordinàries vinculades al Covid, com en el cas dels ERTes, acabaven la seua vigència l'1 de març de 2022. No obstant això, els articles 1 i 2 del Reial Decret Llei 2/2022, de 22 de febrer (BOE de 23 de febrer) establixen, al seu acabament, les següents mesures d'ajuda per a este col·lectiu:

- Exempcions en la cotització a favor dels treballadors autònoms que vingueren percebent el 28 de febrer de 2022 alguna de les prestacions per cessament d'activitat previstes als articles 10 i 11 del Reial Decret Llei 18/2021, de 28 de setembre, en termes similars als disposats a l'article 8 de l'esmentada norma, si bé es concreta el seu abast als mesos de març, abril, maig i juny de 2022, i es fixen els percentatges d'exoneració entre el 90 i el 25 per cent, en funció del mes de la seua aplicació (article 1 del Reial Decret Llei 2/2022).

L'exempció de l'obligació de cotitzar per les esmentades quanties determina la seua falta d'incidència en el IRPF, ja que no es correspon amb cap dels supòsits d'obtenció de renda establits a l'article 6 de la Llei del IRPF, ni té per tant la naturalesa de rendiment íntegre ni correlativament la de despesa deduïble per a la determinació dels rendiments.

- Es manté a partir de l'1 de març de 2022 la prestació extraordinària per cessament d'activitat per als treballadors autònoms afectats per la suspensió de l'activitat, la qual tindrà una durada màxima de quatre mesos, finalitzant el dret a la mateixa l'últim dia del mes en què s'acorde l'aixecament de les mesures o el 30 de juny de 2022, si esta última data fora anterior (article 2 del Reial Decret Llei 2/2022).

Rendiments de treball per expressa disposició legal

Normativa: Art. 17.2 Llei IRPE

Per expressa disposició legal tenen, en tot cas, la consideració de rendiments del treball:

a) Prestacions derivades dels sistemes de previsió social

Entre les prestacions derivades dels sistemes de previsió social que es consideren rendiments de treball hi ha les següents:

. Seguretat Social i Classes Passives

Són rendiments del treball les pensions i havers passius percebuts dels règims públics de la Seguretat Social i classes passives, qualsevol que siga la persona que hi haja generat el dret a la seua 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 IRPE 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 inhabilita el percepcor 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 IRPE.

Atenció: tinga'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 de la Llei 19/2021, de 20 de desembre, que el regula. Per tant, tindrà la consideració de rendiment del treball en la part que excedisca de l'exempció prevista en el [article 7.y\) de la Llei del IRPE](#).

La Llei 19/2021, de 20 de desembre, per la que s'estableix l'ingrés mínim vital substitueix, amb efectes des d'1 de gener de 2022, al Reial Decret-Llei 20/2020, de 29 de maig.

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

Constituïxen rendiments del treball les prestacions percebudes pels beneficiaris de les esmentades mutualitats, escoles d'orfes i altres entitats similars.

. Plans de Pensions

Són rendiments del treball les prestacions percebudes pels beneficiaris dels plans de pensions i les percebudes dels plans de pensions regulats en la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlament Europeu i del Consell, de 14 de desembre de 2016, relativa a les activitats i la supervisió de fons de pensions d'ocupació, qualsevol que siga la contingència coberta pels mateixos.

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.

Estes contingències són:

a. Jubilació:

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

Quan no siga possible l'accés d'un partícip a la jubilació, la contingència s'entendrà produïda a partir que complisca els 65 anys d'edat, en el moment en què el partícip no exercisca o haja cessat en l'activitat laboral o professional, i no es trobe 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'establisquen 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 siga la seua edat, extingisca la seua relació laboral i passe 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 52 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 seua consideració com rendiments de treball es manté, qualsevol que siga la forma de cobrament de l'esmentada prestació: renda, capital o en forma mixta, renda i capital.

També tenen la consideració de rendiments del treball les quantitats percebudes per la disposició dels drets consolidats dels plans de pensions en els supòsits excepcionals a què es referix l'article 8.8 del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions (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.

Tinga's en compte que als afectats per l'erupció volcànica de l'illa de La Palma se'ls ha permés, amb caràcter excepcional i exclusivament durant el període comprés entre el 6 d'octubre de 2021 i el 5 de juliol de 2022, disposar anticipadament dels seus drets econòmics en determinats supòsits i fixant un import màxim de disposició. Vegeu sobre això al Capítol 13 d'este manual la "Disposició anticipada de drets consolidats" dins de les ["Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social"](#).

. Mutualitats de previsió social

Són rendiments del treball les prestacions percebudes pels beneficiaris de contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social, qualsevol que siga la contingència coberta pels mateixos (jubilació, invalidesa, mort, dependència severa o gran dependència i l'atur per als socis treballadors), les aportacions del qual hagen pogut ser, almenys en part, despesa deduïble per a la determinació del rendiment net d'actividades econòmiques (actuant la mutualitat, en este cas, com a sistema alternatiu al règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms) o objecte de reducció en la base imposable del IRPF (actuant la mutualitat, en este supòsit, com a complementària al sistema de Seguretat Social obligatòria).

Les mutualitats de previsió social són entitats asseguradores que exercixen una modalitat asseguradora de caràcter voluntari complementària al sistema de Seguretat Social obligatòria, la regulació legal del qual es troba als articles 43 i següents de la Llei 20/2015, de 14 de juliol, d'ordenació, supervisió i solvència de les entitats asseguradores i reasseguradores (BOE de 15 de juliol). En la denominació d'estes entitats ha de figurar necessàriament la indicació de "Mutualitat de previsió social". Per la seua especial rellevància fiscal poden destacar-se, entre d'altres, les mutualitats de professionals establides pels col·legis professionals i les mutualitats que actuen com a instrument de previsió social empresarial a favor dels treballadors. Vegeu també la disposició addicional novena de la Llei del IRPF.

Els requisits que han de complir les aportacions per a la seua consideració com **despesa deduïble** o com **reducció en la base imposable** es comenten, respectivament, als Capítols 7 i 13.

La integració en la base imposable de les prestacions percebudes de les Mutualitats de Previsió Social, s'ha de realitzar, en funció de la naturalesa de la contingència coberta, d'acord amb els següents criteris:

1. Prestacions per jubilació o invalidesa

Estes prestacions s'integren a la base imposable del percepcor, com rendiments del trabajo, exclusivament en la mesura que la seua quantia excedisca de les aportacions que no hagen pogut ser objecte de reducció o minoració en la base imposable per incomplir algun dels requisits subjectius legalment previstos a l'efecte.

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 de **aportacions realitzades anteriorment a 1 de gener de 1999**, quan no pudiera acreditar-se la quantia de les aportacions que no hagen pogut ser objecte de reducció o minoració en la base imposable, s'integrarà el 75 per 100 de les prestacions per jubilació o invalidesa percebudes.

Vegeu sobre això la disposició transitòria segona de la Llei del IRPF.

No obstant això l'anterior, estan exemptes del IRPF les prestacions per incapacitat permanent o gran invalidesa, percebudes per professionals no integrats al règim especial de la Seguridad Social dels treballadors per compte propi o autònoms, que deriven de contractes d'assegurança subscrits amb mutualitats de previsió social que actuen com a alternatives a l'esmentat règim de la Seguretat Social, sempre que es tracte de prestacions en situacions idèntiques a les previstes per a la incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa de la Seguretat Social.

Vegeu sobre això l'exempció per "Prestacions per **incapacitat permanent absoluta o gran invalidesa** percebudes de les Seguretat Social o per les entitats que la substituïsquen" al Capítol 2.

2. Restants prestacions

Les restants prestacions, incloses les percebudes per mort, tributen com rendiments del treball en la seua integritat.

3. Disposició de drets consolidats

La disposició anticipada de drets econòmics dels mutualistes és possible en els mateixos supòsits previstos per als plans de pensions. Les quantitats percebudes per la disposició anticipada, total o parcial, dels drets consolidats tributen com rendiments del treball.

. Plans de previsió social empresarial i altres contractes d'assegurances col·lectives que instrumenten els compromisos per pensions assumits per les empreses

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.

Tinga's en compte que la disposició anticipada de drets econòmics dels assegurats en estos casos és possible en els mateixos supòsits previstos per als plans de pensions (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 instrumenten 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 instrumenten els compromisos per pensions assumits per les empreses, en els termes previstos en la disposició addicional primera del text refós de la Llei de regulació dels Plans i Fons de Pensions, i en la seua normativa de desenvolupament s'integraran com rendiments de treball en la base imposable en la mesura que la seua quantia excedisca de les contribucions imputades fiscalment i de les aportacions directament realitzades pel treballador.

Tinga's en compte també que, conforme a la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions a la redacció donada per la Llei 27/2011, d'1 d'agost (BOE de 2 d'agost), s'admeten, des d'1 de gener de 2013, les assegurances col·lectives de dependència com contractes d'assegurances aptes per a instrumentar els compromisos per pensions assumits per les empreses. Vegeu el punt relatiu a assegurances de dependència en este mateix apartat.

Quant al dret de rescabament 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 [IRPE](#).

Les prestacions percebudes pels hereus com a conseqüència de la mort del treballador assegurat **no constitueixen** rendiments del treball personal en estar subjecta la seua percepció a l'Impost sobre Successions i Donacions.

. Plans de previsió assegurats

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

El concepte i requisits dels [plans de previsió assegurats](#) es comenten al Capítol 13.

. Assegurances de dependència

Tenen la consideració de rendiments del treball les prestacions percebudes pels beneficiaris 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 de 15 de desembre).

b) Quantitats abonades per raó del càrrec

Es consideren rendiments del treball les quantitats que s'abonen, per raó del seu càrrec, a **els diputats espanyols en el Parlamento Europeu, als diputats i senadors de les Corts Generals, als membres de les assemblees legislatives autonòmiques, regidors d'ajuntament i membres de les diputacions provincials, ajuntaments insulars o altres entitats locals**, amb exclusió, en tot cas, de la part d'aquelles que les esmentades institucions assignen per a despeses de viatge i desplaçament.

c) Rendiments per cursos, conferències, col·loquis, seminaris i similars

Es qualifiquen com rendiments del treball els rendiments derivats d'impartir cursos, conferències, col·loquis, seminaris i similars, sempre que les esmentades activitats no suposen l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans o d'un d'ambdós, amb la finalitat d'intervindre en la producció o distribució de béns o servicis, en el cas dels quals es qualificaran com rendiments d'activitats econòmiques.

La consideració d'estes rendes com rendiments d'activitats econòmiques dependrà de l'existència de l'esmentada ordenació per compte propi de factors productius, el que haurà de determinar-se en cada cas concret, en vista de les circumstàncies concurrents. Tanmateix, i amb caràcter general, es pot parlar de l'existència d'ordenació per compte propi quan el contribuent intervinga com a organitzador dels cursos, conferències o seminaris, oferint-los al públic i concertant, en el seu cas, amb els professors o conferencians la seua intervenció en tals esdeveniments, o quan participe en els resultats pròspers o adversos que deriven dels mateixos.

Igualment, es pot entendre que s'obtenen rendes d'activitats econòmiques quan el contribuent ja vinguera exercint activitats econòmiques i participe en la impartició de les classes o cursos en matèries relacionades directament per tal de la seua activitat, de manera que pugui entendre's que es tracta d'un servici més dels quals es deixen a través de l'ordenació per compte propi configuradora de l'activitat econòmica que ja venia desenvolupant.

d) Rendiments per elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques

Es consideren rendiments de treball els derivats de l'elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques, sempre que es **cedisca el dret** a la seua explotació i els esmentats rendiments no deriven de l'exercici d'una activitat econòmica.

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, comprén la reproducció, distribució, comunicació pública i transformació de la mateixa.

No obstant això, quan els drets d'autor els perceba un **tercer diferent a l'autor**, constituïran per al receptor rendiments del capital mobiliari.

D'altra banda, tinga's en compte que l'article 95.2.b).1º del Reglament del IRPE considera com rendiments professionals els obtinguts pels autors o traductors d'obres, provinents de la propietat intel·lectual o industrial. Afegint

a més que quan els autors o traductors editen directament les seues obres els seus rendiments es comprendran entre els corresponents a les activitats empresarials.

e) Retribucions dels administradors i membres d'òrgans de representació de societats

Tindran la consideració de rendiments del treball les retribucions dels administradors i membres dels Consells d'Administració, de les Juntes que facen les seues vegades i altres membres d'altres òrgans representatius.

En estos casos la seua qualificació com a rendiment de treball ve determinada per la pertinença a un òrgan que tinga encomanades la funció o funcions d'administració i gestió del patrimoni d'una entitat, qualsevol que siga la naturalesa de la mateixa i sense circumscriure-la als casos d'entitats mercantils.

f) Pensions compensatòries rebudes del cònjuge i anualitats per aliments

Es consideren rendiments del treball les pensions compensatòries rebudes del cònjuge i les anualitats per aliments, exceptuadas les percebudes dels pares en virtut de decisió judicial que es declaren exemptes.

Ambdues reduïxen la base imposable de qui les satisfà.

Les [reduccions en la base imposable per pensions compensatòries i anualitats per aliments](#) es comenten al capítol 13 d'este manual.

g) Drets especials de contingut econòmic que es reserven els fundadors o promotors d'una societat

Normativa: vegeu-se també l'art. 47 Reglament IRPF

Es consideren rendiments del treball els drets especials de contingut econòmic que es reserven els fundadors o promotors d'una societat com a remuneració de servicis personals.

A estos efectes els drets especials de contingut econòmic que es reserven els fundadors o promotors d'una societat com a remuneració de servicis personals, quan consistisquen en un percentatge sobre els beneficis de l'entitat, **es valoraran, com a mínim**, en el 35 per 100 del valor equivalent de capital social que permeta la mateixa participació en els beneficis que la reconeguda als esmentats drets.

h) Beques no exemptes

Són rendiments de treball les beques a què no resulte aplicable la [exempció comentada](#) al Capítol 2.

Recorde: l'article 7.j) de la Llei de l'IRPF declara exemptes les beques públiques, les beques concedides per les entitats sense fins lucratiu a les que siga d'aplicació el règim especial

regulat en el Títol II de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge, i les beques concedides per les fundacions bancàries regulades en el Títol II de la Llei 26/2013, de 27 de desembre, de caixes d'estalvis i fundacions bancàries en el desenvolupament de la seua activitat d'obra social, percebudes per a cursar estudis reglats, tant a Espanya com l'estranger, en tots els nivells i graus del sistema educatiu, en els termes que reglamentàriament s'establisquen.

Així mateix, també es consideren exemptes, en els termes que estableix l'article 2 del Reglament del IRPE, les beques públiques i les concedides per les entitats sense finalitats lucratives i fundacions bancàries esmentades anteriorment per a investigació en l'àmbit descrit pel Reial Decret 63/2006, de 27 de gener, pel qual s'aprova l'Estatut del personal investigador en formació, així com les atorgades per aquelles amb finalitats d'investigació als funcionaris i altres personal al servei de les Administracions Públiques i al personal docent i investigador de les universitats.

i) Retribucions a col·laboradors en activitats humanitàries o d'assistència social

Es consideren rendiments del treball les retribucions percebudes pels qui col·laboren en activitats humanitàries o d'assistència 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 organitzatoris 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 estos efectes, es consideren 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 de 24 d'octubre), 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 que desenvolupen la seua activitat en les arts escèniques, audiovisuals i musicals, així com les persones que realitzen activitats tècniques o auxiliars necessàries per al desenvolupament de l'esmentada activitat (Reial Decret 1435/1985, d'1 d'agost).

Tinga's en compte que el 2022 el Reial Decret 1435/1985 ha sigut modificat pel Reial Decret llei 5/2022, de 22

de març, pel qual s'adapta el règim de la relació laboral de caràcter especial de les persones dedicades a les activitats artístiques, així com a les activitats tècniques i auxiliars necessàries per al seu desenvolupament, i es milloren les condicions laborals del sector (BOE de 23 de març).

- Persones que intervinguen en operacions mercantils per compte d'un o més empresaris sense assumir el risc i ventura d'aquelles (Reial Decret 1438/1985, d'1 d'agost).
- Treballadors amb discapacitat que presten els seus servicis en els centres especials d'ocupació (Reial Decret 1368/1985, de 17 de juliol).
- Menors sotmesos a l'execució de mesures d'internament per al compliment de la seua responsabilitat penal (Reial Decret 1774/2004, de 30 de juliol).
- Activitat de residència per a la formació d'especialistes en Ciències de la Salut (Reial Decret 1146/2006, de 6 d'octubre).
- Activitat professional dels advocats que presten servicis en despatxos d'avocats, individuals o col·lectius (disposició addicional primera de la Llei 22/2005, de 18 de novembre, i Reial Decret 1331/2006, de 17 de novembre).
- Qualsevol altre treball que siga expressament declarat com a relació laboral de caràcter especial per una llei.

Important: quan els rendiments derivats de les relacions laborals especials d'artistes i dels agents comercials i comissionistes supongan l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans o d'un d'ambdós, amb la finalitat d'intervindre en la producció o distribució de béns o serveis, es qualificaran com rendiments d'activitats econòmiques (Art. 17.3 Llei IRPF).

k) Aportacions realitzades al patrimoni protegit de les persones amb discapacitat

Per expressa disposició legal tenen, en tot cas, la consideració de rendiments del treball les aportacions realitzades al patrimoni protegit de les persones amb discapacitat regulado en la Llei 41/2003, de 18 de novembre, de protecció patrimonial de les persones amb discapacitat i de modificació del Codi Civil, de la Llei d'Enjudiciament Civil i de la Normativa Tributària amb esta finalitat (BOE de 19 de novembre), en els termes que a continuació s'indiquen.

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

Normativa: Disposició addicional diuitena Llei 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 aportants 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 aportants.

2. Quan els aportants són contribuents de l'Impost sobre Societats, sempre que les aportacions hagen sigut despesa deducible en l'Impost sobre Societats, amb el límit de 10.000 euros anuals. Este límit és independent dels indicats en el número 1º anterior.
3. En el cas d'aportacions no dineràries, es prendrà com a import de l'aportació el que resulte del previst a l'article 18 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE de 24 de desembre).

En estos casos, la persona amb discapacitat titular del patrimoni protegit se subrogarà en la posició de l'aportante respecte de la data i el valor d'adquisició dels béns i drets aportats, sense que, a efectes d'ulteriors transmissions, resulten d'aplicació, en el seu cas, els coeficients reductors previstos en la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF.

L'import de les aportacions que, per excedir dels límits i condicions anteriorment comentats, no tinga la consideració de rendiments del treball estarà subjecte a l'Impost sobre Successions i Donacions.

Finalment, les quantitats que, en els termes anteriorment comentats, tinguen la consideració de rendiments del treball no estan subjectes a retenció o ingrés a compte.

Integració dels rendiments del treball en la base imposable de la persona amb discapacitat

La integració dels rendiments del treball en la base imposable del IRPF del contribuent amb discapacitat, titular del patrimoni protegit, s'efectuarà sol per l'import en què estos rendiments excedisquen de tres vegades l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM), importe este que a l'exercici 2022 ascendix a 24.318,84 euros (8.106,28 euros x 3).

Vegeu sobre això la [exempció prevista a l'article 7.w](#) de la Llei del IRPF per als rendiments del treball derivats de les prestacions obtingudes en forma de renda per les persones amb discapacitat corresponents a les aportacions als sistemes de previsió social que es comenta al Capítol 2.

Disposició de les aportacions pel titular del patrimoni protegit

Normativa: Art. 54.5 Llei IRPF

La disposició en el període impositiu en què es realitza l'aportació o en els quatre següents de qualsevol bé o dret aportat al patrimoni protegit de la persona amb discapacitat determinarà les següents obligacions fiscals per al seu titular:

1. **Si l'aportante va ser un contribuent del IRPF**, el titular del patrimoni protegit que va rebre l'aportació haurà d'integrar en la base imposable la part de l'aportació rebuda que hubiera deixat de ser integrat en el període impositiu en què va rebre l'aportació com a conseqüència de la regla d'integració comentada en el punt anterior.

A tal efecte, haurà de presentar la corresponent autoliquidació complementària amb inclusió dels interessos de demora que procedisquen, en el termini que intervinga entre la data en què es produzca la disposició i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es 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 siga el treballador de la societat que realitza l'aportació, serà este (el treballador) com a titular del patrimoni protegit el que haurà d'integrar a la seua base imposable la part de l'aportació rebuda que huiera deixat de ser integrat en el període impositiu en què va rebre l'aportació com a conseqüència de l'aplicació de l'exempció prevista a l'article 7.w) de la Llei del IRPF i presentar la corresponent autoliquidació complementària en els termes abans indicats.

A estos efectos l'esmentat treballador titular del patrimoni protegit haurà de comunicar a l'ocupador que va efectuar les aportacions les disposicions que s'haja realitzat en el període impositiu.

- En el cas en què l'aportació s'haguera realitzat al patrimoni protegit dels parents, cònjuges o persones a càrrec dels treballadors en règim de tutela o acolliment, l'obligació descrita en el cas anterior haurà de ser complida pel treballador de la societat aportante, corresponent-li a este comunicar al seu ocupador les disposicions que s'hagen realitzat en el període impositiu.

En la disposició de béns o drets homogenis s'entendrà que van ser disposats els aportats en primer lloc. La regularització comentada no es produirà en cas de mort del titular del patrimoni protegit, de l'aportante o dels treballadors de la societat.

Atenció: quant a la repercussió fiscal que la *disposició anticipada* de les aportacions realitzades pel titular del patrimoni protegit té per als **aportantes** vegeu el Capítol 13.

Rendiments estimats del treball i operacions vinculades

Rendiments estimats de treball

Normativa: Arts. 6.5 i 40 Llei IRPF

Les prestacions de servicis susceptibles de generar rendiments del treball es presumixen retribuïdes, tret de prova en contrari.

En defecte de prova en contrari, la valoració dels esmentats rendiments s'efectuarà pel valor normal al mercat dels mateixos, entenent-se per valor normal al mercat la contraprestació que s'acordaria entre subjectes independents, tret de prova en contrari. No obstant això, la valoració de determinades retribucions estimades satisfetes en espècie s'efectuarà aplicant les regles especials de valoració que en el pròxim epígraf ([Rendiments del treball en espècie](#)) es comenten.

Rendiments del treball en operacions vinculades

Normativa: Art. 41 Llei IRPF

En els suposats que la prestació del treball personal es realitzi a una societat amb la qual es donen relacions de vinculació, en els termes previstos a l'article 18 de la LIS, les operacions entre persones o entitats vinculades es valoraran pel seu valor de mercat. S'entendrà per valor de mercat aquell que hauria recordat per persones o entitats independents en condicions de lliure competència.

Respecte a la LIS vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

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 pertanguen a un grup.

Quan la vinculació es definisca en funció de la relació soci-societat, la participació del soci haurà de ser igual o superior al 25 per 100.

En el supòsit de retribucions per l'exercici de les seues funcions de consellers o administradors d'entitats, no se 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 IRPE.

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 IRPE o a l'Impost sobre la Renda de No Residents que no hagueren sigut valorades pel seu valor normal de mercat. A tal efecte, el contribuent del IRPE 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 d'11 de juliol).

Rendiments del treball en espècie

Concepte

Normativa: Art. 42.1 Llei IRPE

Constituïxen rendiments del treball en espècie la utilització, consum o obtenció, per a finalitats particulars, de béns, drets o servicis de forma gratuïta o per preu inferior al normal de mercat, encara que no suposen una despesa real per a qui els concedisca, sempre que deriven, directament o indirectament, del treball personal o d'una relació laboral o estatutària.

Simple mediació en el pagament

Els rendiments del treball en espècie s'han de distingir d'aquells altres supòsits en els quals es produïx una simple mediació de pagament per part de l'empresa respecte de despeses efectuades per l'empleat. És a dir, suposats que l'empresa es limita a abonar una quantitat per compte i ordre de l'empleat. En estos casos, la contraprestació exigible pel treballador a l'empresa no 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 este. És a dir, que el treballador destina part de les seues retribucions dineràries a l'adquisició de determinats béns, drets o servicis, però el pagament dels mateixos es realitza directament per l'ocupador. En estos casos, es tractarà d'una aplicació dels rendiments del treball dineraris.

No obstant això, s'ha d'assenyalar que no sempre que l'ocupador satisfaga o abone quantitats a tercers perquè estos proporcionen al seu treballador el bé, dret o servei que es tracte, estiguem en presència de retribucions dineràries, per considerar que existix mediació de pagament, ja que en ocasions la retribució en espècie s'instrumenta mitjançant un pagament directe de l'ocupador al tercer en compliment dels compromisos assumits amb els seus treballadors, ja siga al conveni col·lectiu o al mateix contracte de treball i, en tal supòsit, les quantitats pagades per l'empresa als subministradors no es considerarien com un supòsit de mediació de pagament, en els termes anteriorment assenyalats, sinó com retribucions en espècie acordades al contracte de treball, per la qual cosa resultaria d'aplicació totes les previsions que respecte a les retribucions en espècie es recullen a l'article 42 de la Llei del IRPF.

Plans de Retribució Flexible

La implantació per una empresa d'un «pla de compensació flexible» o «pla de retribució flexible», en virtut del qual l'entitat i els seus empleats acorden ja siga en virtut de conveni col·lectiu o mitjançant modificació o novació del contracte de treball existent, un canvi en la composició del sistema retributiu, de tal manera que se substituïxen retribucions dineràries per retribucions en espècie o se substituïxen retribucions en espècie per altres de diferents. En estos casos, no estaríem davant d'un supòsit de mediació en el pagament, sinó davant de retribucions en espècie acordades al contracte de treball o per conveni col·lectiu.

Els treballadors subjectes a este tipus de plans poden, segons les seues necessitats i preferències, triar una sèrie de productes d'entre un llistat prèviament establert que pot arribar a incloure béns drets o productes tan diferents com: assegurances mèdiques, guarderia, vals menjar, transport, accessos a clubs esportius, descomptes especials per al gaudi de productes i serveis –bitllets d'avió, hotels, serveis de salut,...-, prestacions formatives, vehicles, cessió d'ús d'habitatge, mòbils, tauletes o altres suports informàtics, opcions sobre accions, etc...

En este cas la tributació dels productes o serveis que ofereix l'empresa als seus empleats en aplicació d'un Pla de retribució flexible, es regirà pel disposat als articles 42 i 43 de la Llei del IRPF. El límit màxim de les retribucions en espècie no podrà superar el 30 per 100 de la retribució íntegra anual del treballador (article 26.1 del text refós de la Llei de l'Estatut dels Treballadors, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 2/2015, de 23 d'octubre).

Ara bé, perquè tinguen la condició de retribucions en espècie i no supose una simple mediació de pagaments realitzada per l'empresa respecte de despeses efectuades per l'empleat, és necessari que la retribució en espècie estiga així pactada amb els treballadors ja siga al conveni col·lectiu o al contracte de treball, és a dir, que l'empresa es venja obligada (en funció del conveni o contracte) a subministrar-los el bé, dret o servei.

Important: quan el pagador del rendiment del treball lliure al contribuent imports en metàl·lic perquè este adquireisca els béns, drets o serveis, el rendiment tindrà la consideració de dinerari, per la qual cosa no li resulten aplicables les regles especials de les retribucions en espècie que es comenten en este epígraf.

Supòsits que no constituïxen rendiments del treball en espècie

Normativa: Art. 42.2 Llei IRPF

No es consideren rendiments del treball en espècie:

- **Despeses d'estudi per a l'actualització, capacitació o reciclatge del personal empleado**

Normativa: Art. 44 Reglament IRPE

S'inclouen dins d'este concepte els estudis disposats per institucions, empreses o empleadores i finançats directament o indirectament per ells, encara que la seua prestació efectiva s'efectue per altres persones o entitats especialitzades, sempre que, a més, es donen els següents requisits:

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

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

Des d'1 de gener de 2017, s'entén que els estudis han sigut disposats i finançats **indirectament** per l'ocupador quan es financen per altres empreses o entitats que comercialitzen productes per als quals resulte necessari disposar d'una adequada formació per part del treballador, sempre que l'ocupador autoritze tal participació.

- **Despeses per primes o quotes d'assegurances d'accident laboral o de responsabilitat civil del treballador**

Les primes o quotes satisfetes per l'empresa en virtut de contracte d'assegurança, que cobrisca únicament i exclusivament el risc d'accident laboral o de responsabilitat civil sobrevingut als empleats a l'exercici de les seues ocupacions laborals, no tenen la consideració de retribucions en espècie.

Precisions:

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

Es requereix que l'assegurança cobrisca únicament i exclusivament el risc d'accident laboral o de responsabilitat civil sobrevingut als seus treballadors a l'exercici de les seues 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 subscriu per a 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 faça 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'interés inferior al legal dels diners concertats anteriorment a 1 de gener de 1992, sempre que el principal haguera sigut posat a disposició del prestatari anteriorment a l'esmentada data.

Rendiments de treball en espècie exempts**Normativa: Art. 42.3 Llei IRPF**

Estan exempts del IRPF els següents rendiments de treball en espècie:

a) Lliuraments a empleats de productes a preus rebaixats que es realitzen en comedores d'empresa, cantines o economats de caràcter social**Normativa: Arts. 42.3.a) Llei IRPF i 45 Reglament IRPF**

Estan exemptes del IRPF els lliuraments a empleats de productes a preus rebaixats que es realitzen en menjadors d'empresa, incloses les fórmules indirectes de prestació de l'esmentat servei admeses per la legislació laboral (com, per exemple, el lliurament de vals menjat o documents similars, targetes o qualsevol altre medi electrònic de pagament), sempre que es complisquen els requisits que a continuació es detallen.

Requisits generals:

1. Que la prestació del servei tinga lloc durant dies hàbils per al fet servir o treballador.
2. Que la prestació del servei no tinga lloc durant els dies en què l'ocupat o treballador merite quantitats exceptuades de gravamen en concepte de dietes per manutenció, amb motiu de desplaçaments a municipi diferent del lloc de treball habitual.

Requisits addicionals per a les fórmules indirectes (vals menjar o documents similars, targetes o altres mitjans electrònics de pagament)

A més dels requisits anteriors, els vals menjar o documents similars, targetes o qualsevol altre medi electrònic de pagament han de complir els següents:

1. Que la seua quantia no supere la quantitat d'11 euros diaris. Si la quantia diària fora superior, existirà retribució en espècie per l'excés.
2. Que estiguen numerats, expedits de forma nominativa i que en ells figure, l'empresa emissora i, quan es lliuren en suport paper, a més, el seu import nominal.
3. Que siguin intransmissibles i que la quantia no consumida un dia no puga acumular-se a cap altre dia.
4. Que no puga obtindre's, ni de l'empresa ni de tercer, el reembors del seu import.

5. Que només puguin utilitzar-se en establiments d'hostaleria, amb independència que el servei es preste al mateix local de l'establiment d'hostaleria o fora d'este, prèvia recollida per l'empleat o mitjançant el seu lliurament al seu centre de treball o al lloc elegit per aquell per a desenvolupar el seu treball en els dies que este es realitzi a distància o mitjançant teletreball.
6. Que l'empresa que els lliure, porte i conserve relació dels lliurats a cadascun dels seus empleats o treballadors, amb expressió de:
 - En el cas de vals menjar o documents similars, nombre de document, dia d'entrega i import nominal.
 - En el cas de targetes o qualsevol altre medi electrònic de pagament, número de document i la quantia entregada cada un dels dies amb indicació d'estos últims.

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

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

Tinga's en compte que, amb efectes des d'1 de gener de 2018, s'incrementa la deducció per maternitat de l'article 81 de la Llei del IRPE fins i tot en 1.000 euros addicionals, quan el contribuent que tinga de dret la mateixa haguera satisfet en el període impositiu despeses de custòdia del fill menor de tres anys en guarderies o centres d'educació infantil autoritzats. Tanmateix, de les quantitats satisfetes per este concepte queden excloses les que tingueren la consideració de rendiments del treball en espècie exempts per aplicació del disposat en les lletres b) o d) de l'article 42.3 de la Llei del IRPE.

c) Despeses per assegurances de malaltia

Normativa: Art. 46 Reglament IRPE

Estan exempts els rendiments de treball en espècie corresponents a les primes o quotes satisfetes per l'empresa a entitats asseguradores per a la cobertura de malaltia, quan es complisquen els següents requisits i límits:

1. Que la cobertura de malaltia assolisca el mateix treballador, podent a més assolir el seu cònjuge i descendents.
2. Que les primes o quotes satisfetes no excedisquen de **500 euros anuals** per cada una de les persones assenyalades o de **1.500 euros** per a cada una d'elles quan siguen persones amb discapacitat.

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

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

Està exempta la prestació del servici d'educació preescolar, infantil, primària, secundària obligatòria, batxillerat i formació professional per centres educatius autoritzats, als fills dels seus empleats, amb caràcter gratuït o per preu inferior al normal del mercat.

Tinga's en compte que, amb efectes des d'1 de gener de 2018, s'incrementa la deducció per maternitat de l'article 81 de la Llei del IRPF fins i tot en 1.000 euros addicionals, quan el contribuent que tinga de dret la mateixa haguera satisfet en el període impositiu despeses de custòdia del fill menor de tres anys en guarderies o centres d'educació infantil autoritzats. Tanmateix, de les quantitats satisfetes per este concepte queden excloses les que tingueren la consideració de rendiments del treball en espècie exempts per aplicació del disposat en les lletres b) o d) de l'article 42.3 de la Llei del IRPF.

e) Quantitats satisfetes per l'empresa per al transport col·lectiu dels seus empleats entre el seu lloc de residència i el centre de treball

Normativa: Art. 46 bis Reglament IRPF

Estan exemptes les quantitats satisfetes a les entitats encarregades de prestar el servici públic de transport col·lectiu de viatgers per a afavorir el desplaçament dels empleats **entre el seu lloc de residència i el centre de treball**, amb el límit de **1.500 euros anuals** per a cada treballador.

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 servicis de transporte públic col·lectiu concertats pel corresponent Consorci de Transports), sempre que l'àmbit de validesa espacial del mateix tinga en consideració les ubicacions correspondientes a la residència i al centre de treball de l'empleat i amb el límit dels 1.500 euros anuals que estableix l'article 46 bis del Reglament del IRPF, estarà emparat per esta exempció. Al contrari, quan l'empresa lliure al treballador imports en metàl·lic perquè este adquireisca (o li reemborse la despesa efectuada per la compra) els títols de transport, es considera com una retribució dinerària, plenament subjecta a l'impost i al seu sistema de retencions.

Fórmules indirectes

També tindran la consideració de **fórmules indirectes** de pagament de quantitats a les entitats encarregades de prestar l'esmentat servici públic, el lliurament als treballadors de **targetes o qualsevol altre medi electrònic de pagament que complisca els següents requisits** (Art. 46 bis Reglament IRPF):

1. Que puguen utilitzar-se exclusivament com a contraprestació per a l'adquisició de títols de transport que permeten la utilització del servici públic de transport col·lectiu de viatgers.
2. La quantitat mensual que es pot abonar amb les mateixes no podrà excedir de 136,36 euros mensuals per treballador, amb el límit de 1.500 euros anuals.
3. Que estiguen numerats, expeditos de forma nominativa i en ells figure l'empresa emissora.
4. Que siguen intransmissibles.
5. Que no puga obtindre's, ni de l'empresa ni de tercer, el reembors del seu import.
6. L'empresa que lliure les targetes o el medi electrònic de pagament, haurà de portar i conservar relació dels entregats a cadascun dels seus treballadors, amb expressió del número de document i de la quantia anual posada a disposició del treballador.

En el supòsit de lliuraments de targetes o mitjans de pagament electrònics que no complisquen

els requisits anteriorment assenyalats, hi haurà retribució en espècie per la totalitat de les quantitats posades a disposició del treballador. No obstant això, en cas d'incompliment del límit assenyalat en el número 2º 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 IRPE

- Està exempta del IRPE el lliurament als treballadors en actiu, de forma gratuïta o per preu inferior al normal de mercat, d'accions o participacions **de la mateixa empresa o d'altres de grup de societats**, en la part que no supere, per al conjunt de les lliurades a cada treballador, de 12.000 euros anuals, sempre que l'oferta es 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 servicis el treballador **forme part d'un grup de societats** en el qual es presenten les circumstàncies previstes a l'article 42 del Codi de Comerç, **els beneficiaris poden ser els treballadors de les societats que formen part del mateix grup amb les següents condicions:**
 1. Quan es lliuren accions o participacions d'una societat del grup, els beneficiaris poden ser els treballadors de les societats que formen part del mateix subgrup.
 2. Quan es lliuren accions o participacions de la societat dominant del grup, els beneficiaris poden ser els treballadors de qualsevol societat del grup.
- En ambdós casos, el lliurament podrà efectuar-se tant per la mateixa societat en la qual preste els seus serveis el treballador, com per una altra societat pertanyent al grup o per l'ens públic, societat estatal o Administració Pública titular de les accions.
- Perquè el lliurament de les esmentades accions o participacions estiga exempt en espècie s'hauran de complir, a més, **els següents requisits:**
 - Que l'oferta es realitzi en les **mateixes condicions** per a tots els treballadors de l'empresa i **contribuïska a la participació d'estos en l'empresa**. En el cas de grups o subgrup de societats, l'esmentat requisit s'haurà de complir en la societat a la qual preste servicis el treballador a qui li lliuren les accions.

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

- Que cadascun dels treballadors, conjuntament amb els seus cònjuges o familiars fins al segon grau, **no tinguén 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 mantinguen, almenys, **durant tres anys**.

L'incompliment d'este termini donarà lloc a l'obligació a càrrec del treballador de presentar una autoliquidació complementària, amb els corresponents interessos de demora, en el termini que mitja entre la data en què s'incomplisca el requisit i l'acabament del termini reglamentario de declaració corresponent al període

impositiu en què es produïska l'incompliment.

Atenció: el valor d'adquisició de les accions lliurades al treballador que van ser rendiment de treball en espècie exempt, a efectes del càlcul del guany patrimonial obtingut en la seua posterior venda, serà el mateix que si l'esmentat lliurament haguera tributat com a rendiment del treball en espècie, sent en ambdós casos el valor normal de mercat de les esmentades accions en el moment del seu lliurament que, en el cas d'accions d'una societat cotitzada, és el seu valor de cotització.

Còmput dels rendiments del treball en espècie

Regla general de valoració i ingrés a compte

Regla general de valoració

Normativa: Art. 43.1 Llei IRPF

Amb caràcter general, les retribucions en espècie s'han de valorar pel seu valor normal al mercat. No obstant això, en la valoració de determinades retribucions del treball en espècie s'han d'aplicar les [normes especials de valoració](#) que més endavant es comenten.

Ingrés a compte

Normativa: Arts. 43.2 Llei IRPF i 102 Reglament IRPF

A l'import de la valoració de la retribució en espècie del treball se li addicionarà l'ingrés a compte que corresponga realitzar el pagador de les esmentades retribucions, amb independència que l'esmentat ingrés a compte haja sigut efectivament realitzat. La quantia de l'ingrés a compte serà la que resulte d'aplicar el percentatge de retenció que corresponga sobre la valoració de la retribució en espècie.

Malgrat l'anterior, no serà procedent addicionar l'ingrés a compte en els següents supòsits:

- Quan no existisca obligació d'efectuar ingressos a compte sobre retribucions en espècie del treball, com és el cas de les contribucions satisfetes pels promotors de plans de pensions, de plans de previsió social empresarial i de mutualitats de previsió social que reduïsquen la base imposable.
- Quan l'ingrés a compte haja sigut repercutit al treballador.

En definitiva, en les retribucions en espècie el rendiment íntegre del treball s'obté mitjançant la suma de la valoració de la retribució en espècie més l'import de l'ingrés a compte no repercutit al treballador. Així doncs:

Rendiment íntegre = Valoració + Ingrés a Compte no repercutit

Regles especials de valoració

Normativa: Art. 43.1.1º Llei IRPF

1. Utilització d'habitatge

La regla de valoració de la retribució en espècie derivada de la utilització d'habitatge, ve determinada en funció que l'habitatge siga o no propietat del pagador:

a. Si l'habitatge utilitzat és propietat de pagador

S'han de distingir els següents casos:

- En general, la valoració s'efectuarà per l'import que resulte d'aplicar el percentatge del **10 per 100** sobre el valor cadastral de l'habitatge
- En el cas d'immobles localitzats en municipis en els quals els valors cadastrals hagen sigut revisats o modificats, o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, i hagen entrat en vigor en el període impositiu o en el termini dels deu 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 mancaren de valor cadastral o este no hauria sigut notificat en titular, el percentatge serà del **5 per 100** i s'aplicarà sobre el **50 per 100** del més gran dels següents valors: el comprovat per l'Administració a efectes d'altres tributos o el preu, contraprestació o valor de l'adquisició.

Límit: La valoració resultant de la retribució en espècie corresponent a la utilització de vivienda que siga propietat del pagador, **no podrà excedir del 10 per 100 de les restants contraprestacions del treball**.

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

En este cas la retribució en espècie ve determinada pel **cost per al pagador** de l'habitatge, inclosos els tributs que graven l'operació, sense que esta valoració puga ser inferior a la que haguera correspost d'haver-se aplicat la regla anterior prevista per als habitatges propietat del pagador (el 10 o el 5 per 100 sobre el valor cadastral de l'habitatge amb el límit del 10 per 100 de les restants contraprestacions del treball).

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%	
	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 corresponga l'ingrés a compte no repercutit per tal de determinar el rendiment íntegre del treball.

Exemple 1: habitatge propietat del pagador

A l'exercici 2022, 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, ascendix 80.000 euros.

Com s'ha de valorar esta retribució, si els ingressos a compte efectuats per l'empresa a l'exercici 2022 per l'esmentada retribució en espècie, que no han sigut repercutits al treballador, han ascendit 928 euros?

Solució:

Sou íntegre = 45.000,00

Retribució en espècie:(Resultat de sumar a la valoració fiscal de la retribució en espècie per utilització d'habitatge els ingressos a compte efectuats per l'empresa):4.928,00

- Valoració fiscal per utilització habitatge ($5\% \times 80.000$) = 4.000,00
- Límit màxim de valoració fiscal ($10\% \times 45.000$) = 4.500,00
- Valoració fiscal que preval = 4.000,00
- Ingressos a compte = 928,00

Nota:Atès que els ingressos a compte no han sigut repercutits al treballador, s'han d'afegir a la valoració fiscal per tal de determinar el rendiment íntegre del treball.

- Import íntegre ($4.000 + 928$) = 4.928,00

Total Ingressos Íntegres del treball: $45.000 + 4.928,00 = 49.928,00$

Exemple 2:habitatge que no és propietat del pagador

Senyor R.J. percep un sou íntegre anual de 33.000 euros.A més, percep una retribució en espècie corresponent a la utilització d'un habitatge arrendat per la seua empresa en la qual treballa i per la qual satisfà un lloguer que ascendix a 600 euros mensuals.

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

Com s'ha de valorar esta retribució, si els ingressos a compte efectuats per l'empresa a l'exercici 2022 per l'esmentada retribució en espècie, que no han sigut repercutits al treballador, han ascendit 1.385 euros?

Solució:

Sou íntegre = 33.000,00

Retribució en espècie:(Resultat de sumar a la valoració fiscal de la retribució en espècie per utilització d'habitatge els ingressos a compte efectuats per l'empresa) = 8.585,00

- Cost per al pagador (600×12) = 7.200,00
- Valoració fiscal en cas d'habitatge propietat de l'empresa ($5\% \times 120.000$), amb un límit màxim de valoració fiscal ($10\% \times 33.000 = 3.300$) = 3.300,00
- Valoració fiscal que preval = 7.200,00

Nota:Preval el cost per al pagador en ser l'esmentada valoració superior a què haguera correspost d'haver aplicat la regla de valoració per la utilització d'habitatges propietat del pagador.

- Ingressos a compte = 1.385,00

Nota:Atès que els ingressos a compte no han sigut repercutits al treballador, s'han d'afegir a la valoració fiscal per tal de determinar el rendiment íntegre del treball.

- Import íntegre ($7.200 + 1.385$) = 8.585,00

Total Ingressos Íntegres del treball: $33.000 + 8.585 = 41.585,00$

2.Lliurament o utilització de vehicles automòbils

. En el supòsit de lliurament del vehicle

En este cas la retribució es valorarà en el cost d'adquisició del vehicle per a l'ocupador, inclosos les despeses i tributs que graven l'operació, 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 resulte o no deduïble per al pagador.

. En el supòsit d'utilització del vehicle

En el supòsit d'utilització, cal distingir:

- a. *Vehicle que siga propietat del pagador*: el valor serà el **20 per 100** anual del cost d'adquisició del vehicle per a l'ocupador, inclosos les despeses i tributs que graven l'operació.
- b. *Vehicle que no siga propietat del pagador*: el valor serà el **20 per 100** anual sobre el valor de mercat, inclosos les despeses i tributs inherents a l'adquisició, que correspondria al vehicle si fora nou.
- c. *Vehicle pertanyent a empreses que tinguen com a activitat habitual la cessió d'ús de vehicles automòbils*: la valoració no podrà ser inferior al **preu ofert al públic** del servei que es tracte.

Reduccions aplicables en la valoració de vehicles automòbils eficients energèticament

Normativa: Art. 48 bis Reglament IRPF

En els supòsits a, b i c anteriors de cessió d'ús de vehicle la valoració resultant es podrà reduir **fins i tot en un 30 per 100** quan es tracte de vehicles considerats eficients energèticament, en els termes i condicions que s'indiquen a continuació:

Quan es tracte de vehicles considerats eficients energèticament per complir els límits d'emissions Euro 6 previstos a l'annex I del Reglament (CE) núm. 715/2007 del Parlament Europeu i del Consell, de 20 de juny de 2007, sobre l'homologació de tipus dels vehicles de motor pel que es referix a les emissions procedents de turismes i vehicles comercials lleugers (Euro 5 i Euro 6) i sobre l'accés a la informació relativa a la reparació i el manteniment dels vehicles, la valoració de les rendes en espècie per la utilització **es podrà reduir en els següents percentatges**:

- Reducció del 15 per 100 de l'import que resulte, quan el vehicle complisca les siguientes condicions:
 1. Les seues emissions oficials de CO² no siguen superiors a 120 g/km i
 2. El valor de mercat que correspondria al vehicle si fora nou, abans d'impostos, no siga superior a 25.000 euros.
- Reducció del 20 per 100 de l'import que resulte, quan el vehicle complisca les siguientes condicions:
 1. Les seues emissions oficials de CO² no siguen superiors a 120 g/km.
 2. Es tracte de vehicles híbrids o propulsats per motors de combustió interna que

puguen utilitzar combustibles fòssils alternatius (autogàs -GLP- i Gas Natural) i

3. El valor de mercat que correspondria al vehicle si fora nou, abans d'impostos, no siga superior a 35.000 euros.

- Reducció del 30 per 100 de l'import que resulte, quan es tracte de qualsevol de les següents categories de vehicles:
 1. Vehicle elèctric de bateria (BEV).
 2. Vehicle elèctric d'autonomia estesa (E-REV).
 3. Vehicle híbrid endollable (PHEV) amb una autonomia mínima de 15 kilòmetres sempre que, en este cas, el valor de mercat que correspondria al vehicle si fora nou, abans d'impostos, no siga superior a 40.000 euros.

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

Quan es tracte d'utilització mixta del vehicle, per a finalitats de l'empresa i per a finalitats particulars de l'empleat, només serà procedent imputar al contribuent una retribució en espècie en la mesura que este tinga la facultat de disposar del vehicle per a finalitats particulars, amb independència que existisca o no una utilització efectiva per a les esmentades finalitats. En definitiva, en estos supòsits, el paràmetre determinant de la valoració de la retribució en espècie ha de ser la disponibilitat del vehicle per a finalitats particulars.

Covid-19: la cessió de l'ús del vehicle per l'empresa al treballador durant l'estat d'alarma per la crisi sanitària del coronavirus constituïx per a este un rendiment de treball en espècie, doncs, en primer lloc, l'estat d'alarma no implica la immobilització del vehicle sinó la limitació dels desplaçaments als permesos en l'esmentat estat i, en segon lloc, la imputació al contribuent de la retribució en espècie derivada de l'obtenció del dret d'ús del vehicle ho és en la mesura que este tinga la facultat de disposar del vehicle per a usos particulars, amb independència que existisca o no una utilització efectiva per a les esmentades finalitats.

. En el supòsit d'utilització i posterior lliurament

En este cas la valoració d'esta última (el lliurament) s'efectuarà tenint en compte la valoració resultant de l'ús anterior. A estos efectes, la valoració de l'ús s'haurà d'estimar el 20 per 100 anual, amb independència que la disponibilitat de l'automòbil per a finalitats particulars haja sigut total o parcial.

Vehicles automòbils

Supòsits	Regles de valoració
Lliurament en propietat a l'empleat	Cost d'adquisició + despeses i tributs inherents

Supòsits		Regles de valoració
Utilització per l'empleat	Vehicle propietat de l'empresa	20% anual x (cost d'adquisició+ 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'adquisició+ despeses i tributs inherents) - Vehicle NO propietat de l'empresa: 20% anual x valor de mercat (vehicle nou)
	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 corresponga 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 tinga la facultat de disposar del vehicle per a finalitats particulars**, existisca o no una utilització efectiva per a tals finalitats.

Exemple 1: utilització mixta del vehicle

Senyor A.P.L. té cedit per la seua empresa un automòbil que utilitza per a finalitats laborals i per a usos particulars. Tenint en compte la naturalesa i característiques de les funcions desenvolupades pel treballador en la seua empresa, el percentatge d'utilització del vehicle per a finalitats laborals de l'empresa s'estima en un 30 per 100. El cost d'adquisició per a l'empresa de l'esmentat vehicle va ascendir a un import de 30.000 euros. L'automòbil és un vehicle híbrid (no elèctric) que complix els límits d'emissions Euro 5 i Euro 6 previstos al Reglament (CE) núm. 715/2007.

Determinar l'import de la retribució en espècie corresponent a la utilització de l'automòbil a l'exercici 2022 si els ingressos a compte efectuats per l'empresa a l'esmentat exercici per esta retribució en espècie, que no han sigut repercutits al treballador, han ascendit 1.300 euros.

Solució:

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

Disponibilitat de l'automòbil per a finalitats particulars: Constituïx retribució en espècie, amb independència que existisca o no utilització efectiva del mateix per a finalitats particulars (100 per 100) – (30 per 100) = 70 per 100.

Valor de la retribució en espècie:

- Valoració total anual abans de reducció: $(20\% \text{ s/}30.000) = 6.000,00$
- Reducció per vehicles automòbils eficients energèticament $(20\% \text{ s/}6.000) = 1.200,00$
- Valoració total anual $(6.000 - 1.200) = 4.800,00$

Disponibilitat per a finalitats particulars: $(4.800 \times 70\%) = 3.360,00$

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 seua disposició per a ús particular des de l'1 de gener de 2019 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 2022, 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 2022, suposant que l'ingrés a compte efectuat per l'empresa en relació amb l'esmentada retribució en espècie, que no ha sigut repercutit al treballador, ascendix 4.300 euros.

Solució:

- Valoració del lliurament del vehicle: $(23.000 - 13.800) \text{ (1)} = 9.200$
- 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 01-01-2022 s'ha de realitzar descomptant la valoració de la utilització corresponent als exercicis 2019, 2020 i 2021. L'esmentada valoració s'estima en un 20 per 100 anual del valor d'adquisició de l'automòbil $(23.000 \times 60\%) = 13.800$ euros.

3. Altres regles especials

a. Préstecs amb tipus d'interés inferiors al legal dels diners, concertats posteriorment a l'1 de gener de 1992

La valoració es realitzarà per la diferència entre l'import dels interessos efectivament pagados i el que resultaria d'aplicar l'interés legal dels diners vigents per a cada exercici. Per a l'any 2022, l'interés legal dels diners ha sigut fixat el 3 per 100.

Vegeu 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 ([BOE](#) de 29 de desembre).

Tanmateix, no tenen la consideració de retribucions en espècie els préstecs amb tipus d'interés inferior al legal dels diners concertats anteriorment a l'1 de gener de 1992 i el qual principal hauria sigut posat a disposició del prestatari també anteriorment a l'esmentada data. Vegeu sobre això la disposició addicional segona de la Llei del [IRPF](#).

b. Altres retribucions en espècie que es valoren pel cost per a l'ocupador, inclosos els tributs que graven l'operació

- Les prestacions en concepte de **manutenció, hostalatge, viatges i similars**.
- Les primes o quotes satisfetes en virtut de **contracte d'assegurança o un altre de similar**.
- Les quantitats destinades a satisfer **despeses d'estudis i manutenció del contribuyente o d'altres persones lligades al mateix** per vincle de parentiu, inclosos els afins, fins al quart grau inclusivament.

c. Contribucions satisfetes per promotors de plans de pensions, contribucions satisfechas per empreses promotores regulades en la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlament Europeu i del Consell de 14 de desembre de 2016, quantitats satisfetes per empresaris per a fer front a compromisos per pensions i quantitats satisfetes per empresarios a assegurances de dependència

La valoració coincidirà amb l'import de les contribucions o quantitats satisfetes que hagen sigut imputades al perceptor.

Precisió: tinga's en compte que, amb efectes des del 13 de gener de 2019, la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlament Europeu i del Consell de 14 de desembre de 2016, va derogar la Directiva 2003/41/CE que es referix l'article 43.1.1ª.e) de la Llei del IRPF.

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

Normativa: Arts. 47 Reglament IRPF

Quan els drets consistisquen en un percentatge sobre els beneficis de l'entitat es valorarán, com a mínim, en el 35 per 100 del valor equivalent del capital social que permeti la mateixa participació en els beneficis que la reconeguda als esmentats drets. Tanmateix, les posteriors retribucions per la tinença d'eixos drets constituïran rendiments del capital mobiliari.

El valor conjunt d'estos drets especials no podrà excedir del 10 per 100 dels beneficis nets obtinguts segons balanç, una vegada deduïda la quota destinada a reserva legal i per un període màxim de 10 anys, d'acord amb el disposat per l'article 27 del text refós de la Llei de Societats de Capital, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2010, de 2 de juliol.

e. Regla cautelar de valoració: preu ofert al públic

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

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

Es considerarà preu ofert al 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 de 30 de novembre), deduciendo els descomptes ordinaris o comuns. Tenen esta consideració els següents:

- Els descomptes que siguen oferits a altres col·lectius de similars característiques als treballadors de l'empresa.
- Els descomptes promocionals que tinguen caràcter general i es troben en vigor en el moment de satisfer la retribució en espècie.
- Qualsevol altre diferent dels anteriors, sempre que no excedisquen del 15 per 100 ni de 1.000 euros anuals.

Vegeu sobre això la disposició addicional segona del Reglament del IRPE 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 IRPE.

En el cas de cessió de l'ús de **vehicles considerats eficients energèticament**, la valoració resultant es podrà **reduir fins i tot en un 30 per 100**, en els termes i condicions que s'han comentat en este Capítol.

Consideració fiscal de les dietes i assignacions per a despeses de viatge

Normativa: Arts. 17.1 d) Llei IRPE i 9 Reglament IRPE

Atenció: amb relació a les despeses de locomoció, manutenció i estada exceptuades de gravamen ha de tindre's en compte que **no és a l'empleat** al qual correspon provar la realitat dels desplaçaments i despeses en manutenció i estada, **sinó a l'ocupador**. Per tant, és este últim l'obligat a acreditar, en el seu cas, davant de l'Administració que les quantitats abonades per aquells conceptes responen a desplaçaments realitzats determinat dia i lloc, per motiu o per raó del desenvolupament de la seua activitat laboral (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, perceba l'empleat o treballador amb la finalitat de compensar les despeses de locomoció ocasionades pel desplaçament fora de la fàbrica, taller, oficina, o centre de treball, per a realitzar el seu treball en lloc diferent, amb independència de què este últim estiga situat en el mateix o en diferent municipi que el centre de treball habitual.

Al contrari, estan plenament subjectes a l'impost, i hauran de ser incloses en la declaración com rendiments íntegros del treball, les quantitats percebudes pel desplaçament de l'empleat o treballador des del seu domicili al lloc de treball, encara que ambdós estiguen situats en diferents municipis.

No obstant això l'anterior, estan exemptes les quantitats satisfetes a les entitats encarregades de prestar el servei públic de transport de viatgers per al desplaçament dels empleats entre el seu lloc de residència i el centre de treball amb el límit de 1.500 euros anuals per a cada treballador, incloses les fórmules indirectes de pagament que complisquen les condicions establides a l'article 46 bis del Reglament del IRPE. Vegeu esta exempció en l'apartat "[Rendiments de treball en espècie exempts](#)" d'este capítol.

S'exceptuen de gravamen i, per tant, no hauran de computar-se entre els ingressos procedents del treball personal, les quantitats destinades per l'empresa per a este final en les següents condicions i imports:

- Si l'ocupat o treballador utilitza mitjans de transport públic, **l'import de la despesa que es justifique** mitjançant factura o document equivalent.
- En un altre cas, sempre que es justifique la realitat del desplaçament, la quantitat que resulte de computar **0,19 euros per quilòmetre recorregut, més les despeses de peatge i aparcament** que es justifiquen.

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

Despeses en manutenció i estada exceptuades de gravamen

a) Concepte

S'exceptuen de gravamen i, per tant, no hauran de computar-se entre els rendiments íntegres del treball, les quantitats percebudes per l'empleat o treballador en concepte de dietes i assignacions per a despeses de viatge destinades a compensar les despeses normals de manutenció i estada en restaurants, hotels i altres establiments d'hostaleria, devengadas per despeses en municipi diferent del lloc del treball habitual del perceptor i del qual constituísca la seua residència.

Quan es tracte de desplaçament i permanència per un període continuat superior a nou mesos en un mateix municipi, no s'exceptuaran de gravamen les esmentades assignacions. A estos efectes, no es descomptarà el temps de vacances, malaltia o altres circumstàncies que no impliquen alteració de la destinació en un mateix municipi.

Per a considerar que deixen de quedar exceptuades de gravamen les assignacions per a despeses de viatge, l'article 9.A.3) del Reglament de l'IRPF exigix que el desplaçament es realitze de forma ininterrompuda, sense solució de continuïtat, mantenint-se el desplaçament per un període superior a nou mesos, amb independència de l'activitat que es realitze i les característiques d'esta. Criteri fixat pel Tribunal Suprem en la Sentència número 229/2022, de 23 de febrer (ROJ:STS 668/2022).

b) Regles generals

Funcionaris i empleats amb destinació a Espanya

Es consideren com assignacions per a despeses normals de manutenció i estada en hotels, restaurants i altres establiments d'hostaleria exclusivament les quantitats que es recogen en el quadre: *Assignacions per a despeses en manutenció i estada exceptuades de gravamen*.

Important: a efectes de l'aplicació de l'exempció, el pagador haurà d'acreditar el dia i el lloc del desplaçament, així com la seua raó o motiu. L'excés sobre les cantidades indicades està subjecte a gravamen en concepte de rendiments del treball.

Assignacions per a despeses en manutenció i estada exceptuades de gravamen

1.Pernoctant en municipi diferent del lloc de treball i de residència del perceptor	Espanya	Estranger
Despeses d'estada, amb caràcter general	L'import de les despeses que es justifiquen	
Despeses d'estada (conductors de vehicles de transport de mercaderies per carretera sense justificació de despeses)	15,00 euros/dia	25,00 euros/dia
Despeses en manutenció	53,34 euros/dia	91,35 euros/dia

2.Sense pernoctar en municipi diferent del lloc de treball i de residència del perceptor	Espanya	Estranger
Manutenció, amb caràcter general	26,67 euros/dia	48,08 euros/dia
Manutenció (personal de vol)	36,06 euros/dia (*)	66,11 euros/dia (*)

Nota als quadres:

(*) Si un mateix dia es produïren desplaçaments en territori espanyol i a l'estranger, la quantia aplicable serà la que corresponga segons el major nombre de vols realitzats.[\(Tornar\)](#)

Exemple:

Durant tres dies del mes d'abril de 2022, senyor L.G.R. va ser enviat per la seua empresa des del municipi en el qual residix i treballa a un altre, distant 500 Km, per a realitzar determinades gestions comercials, acreditant el pagador tals circumstàncies. En concepte de dietes i despeses de locomoció va percebre 760 euros, havent pernoctat dos dies del viatge.

Com justificants de les despeses, conserva el bitllet d'anada i tornada d'avió la quantia del qual ascendix a 210 euros i la factura de l'hotel que ascendix a 195 euros.

Quina quantitat de la percebuda en concepte de dietes i despeses de desplaçament haurà de declarar el senyor L.G.R. en concepte d'ingressos íntegres a efectes del IRPF?

Solució

Import percebut = 760,00

Despeses exceptuades de gravamen:

- Locomoció: justificats (bitllet d'avió) = 210,00
- Estada: justificats (factura de l'hotel) = 195,00
- Manutenció $[(53,34 \times 2) + 26,67] = 133,35$
- Total = 538,35

Ingressos íntegres fiscalment computables: $(760,00 - 538,35) = 221,65$

Funcionaris i empleats amb destinació a l'estranger

Règim d'excessos

En els termes establits a l'article 9.A.3.b) del Reglament del IRPE, té la consideració de dieta exceptuada de gravamen l'excés que perceben sobre les retribucions totals que obtindrien, en el supòsit de trobar-se destinats a Espanya, les següents persones amb destinació a l'estranger, sempre que siguin contribuents pel IRPE.

- Funcionaris públics espanyols.
- Personal al servei de l'Administració de l'Estat.
- Funcionaris i personal al servei d'altres Administracions Públiques.
- Empleats d'empreses amb destinació a l'estranger.

Important: en estos supòsits no s'exigix el requisit que el desplaçament i permanència del perceptor siga per un període continuat inferior a nou mesos. Així mateix, l'aplicació d'este règim de dietes exceptuades de gravamen és incompatible amb l'exempció per als rendiments percebuts per treballs realitzats a l'estranger [art. 7.p) Llei IRPE].

Càlcul de l'import exempt

- Tractant-se de funcionaris públics espanyols amb destinació a l'estranger, l'import exempt serà l'«excés» que perceben sobre les retribucions totals que obtindrien en el supòsit de trobar-se destinats a Espanya, com a conseqüència de l'aplicació dels mòduls i de la percepció de les indemnitzacions previstes als articles 4, 5 i 6 del Reial Decret 6/1995, de 13 de gener, pel qual es regula el règim de retribucions dels funcionaris destinats a l'estranger, i calculant l'esmentat excés en la forma prevista a l'esmentat Reial Decret, i la indemnització prevista a l'article 25.1 i 2 del Reial Decret 462/2002, de 24 de maig, sobre indemnitzacions per raó del servei.
- En el supòsit de personal al servei de l'Administració de l'Estat amb destinació a l'estranger, l'import exempt serà l'«excés» que perceben sobre les retribucions totals que obtindria per sous, triennis, complements o incentius, en el supòsit de trobar-se destinat a Espanya. A estos efectes, l'òrgan competent en matèria retributiva acordarà les equiparacions retributives que puguin correspondre a l'esmentat personal si estiguera destinat a Espanya.
- En el cas d'empleats d'empreses, amb destinació a l'estranger, l'import exempt serà l'«excés»

que perceben sobre les retribucions totals que obtindrien per sous, jornals, antiguitat, pagues extraordinàries, fins i tot la de beneficis, ajuda familiar o qualsevol altre concepte, per raó de càrrec, ocupació, categoria o professió en el supòsit de trobar-se destinats a Espanya.

Incompatibilitat

El contribuent **podrà optar per l'aplicació d'este règim d'excessos en substitució de l'exempció** per als rendiments percebuts per **treballs efectivament realitzats a l'estranger** que es comenta al Capítol 2.

Centres de treball mòbils o itinerants

El règim general de dietes i despeses de viatge exceptuades de gravamen també resulta aplicable a les assignacions per a despeses de locomoció, manutenció i estada que perceben els treballadors contractats específicament per a prestar els seus servicis en empreses amb centres de treball mòbils o itinerants, sempre que aquelles assignacions corresponguen a desplaçaments a municipi diferent del qual constituísca 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 servicis, de tal manera que en este tipus de contractes de treball és consubstancial l'acceptació, per part del treballador, de la indeterminació del Centre on han de prestar-se els servicis. En definitiva, el treballador realitzant la seua activitat al mateix centre de treball, es desplaça amb ell. Tenen esta consideració, per exemple, els circs i determinades empreses de muntatges i instal·lacions elèctriques i telefòniques.

c) Regles especials

Relacions laborals especials de caràcter dependent

En estos supòsits, és precís distingir entre:

. Les despeses d'estada, que segueixen la regla general exposada anteriorment (només deduïbles del rendiment íntegre en la mesura que siguin rescabats de forma específica per la seua 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 presten els seus servicis, els contribuents que obtinguen rendiments del treball que es deriven d'este tipus de relacions laborals podran minorar els seus ingressos íntegres, per a la determinació dels seus rendiments nets, en les següents quantitats, sempre que justifiquen la realitat dels seus desplaçaments:

a. Per despeses de locomoció.

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

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

b. Per despeses en manutenció.

Desplaçaments en territori espanyol: 26,67 euros diaris.

Desplaçaments a l'estranger: 48,08 euros diaris.

Exemple:

Senyor D.M.M. és contractat per una empresa de Saragossa com a representant de comerç, establint-se una relació laboral especial de caràcter dependent conforme al Reial Decret 1438/1985, d'1 d'agost. Les despeses de locomoció, estada i manutenció corren pel seu compte, no sent-li rescabats 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 2022 ha percebut pels seus serveis un total de 27.400 euros, havent efectuat desplaçaments durant 110 dies en què ha recorregut un total de 20.000 quilòmetres. Les despeses degudament justificades originades en els esmentats desplaçaments són les següents:

- Despeses d'aparcament = 96
- Despeses d'estada en hotels = 1.500
- Despeses en manutenció en restaurants = 3.300

Determinar l'import dels ingressos íntegres fiscalment computables pel senyor D.M.M. en la seua declaració del IRPF de l'exercici 2022.

Solució:

Remuneracions brutes = 27.400

Ingressos no computables:

Despeses de locomoció (20.000 Km x 0,19 euros) = 3.800

Despeses d'aparcament = 96

Despeses en manutenció (26,67 euros x 110 dies) = 2.933,70

Despeses d'estada: (*) --

Total = 6.829,70

Ingressos íntegres fiscalment computables (27.400,00 – 6.829,70) = 20.570,30

Nota l'exemple:

(*) En no ser-li rescabats específicament per l'empresa les despeses d'estada, no resulta deduïble cap quantitat per este concepte. [\(Tornar\)](#)

Trasllat de lloc de treball a municipi diferent

Tenen la consideració d'assignacions per a despeses de viatge exonerades de gravamen les quantitats rebudes amb motiu del trasllat de lloc de treball a municipi diferent, sempre que, a més:

- L'esmentat trasllat exigisca el canvi de residència.

- Les quantitats rebudes corresponguen exclusivament a:
 - a. Despeses de locomoció i manutenció del fet servir o treballador i els seus familiars durant el trasllat.
 - b. Despeses de trasllat del mobiliari i estris.

Exemple:

El mes de març de 2022, senyor P.L.L. va ser traslladat de lloc de treball per la seua empresa de Madrid a Barcelona, rebent per l'esmentat trasllat una compensació per import de 3.000 euros. Com justificants de les despeses del trasllat conserva:

- Factura de l'empresa de mudances per un import de 1.293 euros.
- Km recorreguts: 600 (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: $(600 \text{ Km} \times 0,19) = 114,00$
- Despeses en manutenció sense pernoctar $(26,67 \times 2) = 53,34$
- Factura de mudança: 1.293,00
- Total: 1.460,34

Ingressos íntegres fiscalment computables $(3.000,00 - 1.460,34) = 1.539,66$ (*)

Nota a l'exemple:

(*) Sobre l'esmentada quantitat serà procedent aplicar una reducció del 30 per 100, en considerar-se este rendiment obtingut de forma notòriament irregular en el temps. Vegeu en este mateix Capítol la [reducció especial](#) aplicable sobre determinats rendiments íntegres del treball. [\(Tornar\)](#)

Candidats a jurat, jurats i membres de meses electorals

Estan exceptuades de gravamen les quantitats percebudes en concepte de desplaçaments, allotjament i manutenció pels candidats a jurats i pels jurats titulars i suplents com a conseqüència del compliment de les seues funcions, segons el previst al Reial Decret 385/1996, d'1 de març, pel qual s'estableix el règim retributiu i indemnitzatori de l'acompliment de les funcions del jurat (BOE de 14 de març). Les quanties fixades en el mateix han sigut actualitzades per la Resolució del Ministeri de la Presidència de 21 de juliol de 2006 (BOE de 26 de juliol).

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 de 14 de març).

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 (sol per a contribuents amb rendiments nets de treball inferiors a 16.825 euros i rendes diferents a les de treball que no superen 6.500 euros).
- (=) Rendiment Net Reduït del treball.

Fase 1a:Determinació del rendiment íntegre del treball

Els rendiments dineraris del treball s'han de computar per l'import íntegre o brut meritat, és a dir, sense descomptar les quantitats que hagen sigut deduïdes pel pagador en concepte de despeses deduïbles ni les retencions a compte del IRPF practicades sobre els esmentats rendiments.

A efectes d'emplenar l'autoliquidació, si els rendiments es perceben en una unitat monetària diferent de l'euro s'hauran de convertir en esta última moneda aplicant el tipus de canvi oficial. A estos efectes, i segons el disposat a l'article 36 de la Llei 46/1998, de 17 desembre 1998, sobre introducció de l'Euro, tindrà la consideració de canvi oficial de la moneda nacional davant altres divises el que publique per a l'euro el Banc Central Europeu, per si o a través del Banc d'Espanya.

Els rendiments del treball en espècie s'han de computar per la quantitat que resulte de sumar al valor de la retribució rebuda, determinat conforme a les regles indicades en l'epígraf corresponent d'este mateix Capítol, l'ingrés a compte que haguera correspost realitzar el pagador de la mateixa, sempre que el seu import no haja sigut repercutit al treballador.

Com a regla general, els rendiments íntegres es computen en la seua totalitat d'acord amb el que acabem d'indicar, excepte que siga d'aplicació alguna de les reduccions que es comenten a continuació:

Reduccions aplicables sobre determinats rendiments íntegres

Les reduccions aplicables sobre els rendiments íntegres que a continuació es relacionen tenen per objecte pal·liar els efectes negatius que la progressivitat de les escales del IRPF pot originar en aquells rendiments el període de generació del qual no es correspon amb el de la seua obtenció. En concret, estes reduccions són les següents:

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

Normativa: Art. 18.2 Llei IRPF

Atenció: estes reduccions no resultaran d'aplicació quan la prestació es perceba en forma de renda.

1. Rendiments amb període de generació superior a dos anys, diferents dels derivats de sistemes de previsió social: reducció del 30 per 100

En general

S'aplicarà una reducció del **30 per 100** de l'import dels rendiments íntegres quan es donen tots i cada un dels següents requisits:

- Que els rendiments tinguen un període de generació **superior a dos anys**.

El període de generació del rendiment s'ha d'entendre com el temps transcorregut des de l'inici de l'existència del dret a percebre el rendiment fins que este es materialitza, produint-se la meritació del rendiment. El període de generació així entès ha de ser superior a dos anys, computats de data a data.

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

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

Quan es tracte de indemnitzacions derivades de l'extinció d'una relació laboral, comuna o especial, es tindran en compte per a aplicar la reducció del **30 per 100**, les següents particularitats:

- Es considerarà com a període de generació **el nombre d'anys de servici** del treballador.
- Estos rendiments poden cobrar-se també de **forma fraccionada**.

Ara bé, en el cas que es cobren de forma fraccionada, només serà aplicable la reducció del 30 per 100 quan el quocient resultant de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament, siga superior a dos.

A estos efectes, s'hauran de tindre en compte, com períodes impositius de fraccionament, tots aquells en els quals es perceba la indemnització, inclosos els exercicis en els quals la indemnització estiga exempta.

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

Règim transitori:

Normativa: Disposició transitòria vint-i-cinquena Llei IRPF

- **Per a rendiments que es vingueren percebent de forma fraccionada anteriorment a 1 de gener de 2015 i NO procedisquen d'indemnitzacions per extinció de la relació laboral, comuna o especial, o de la relació mercantil.**
 1. Ha de tractar-se de **rendiments diferents dels procedents d'indemnitzacions per extinció de la relació laboral, comuna o especial, o de la relació mercantil a què es referix l'article 17.2 e) de la Llei** (administradors i membres dels Consells d'Administració, de les Juntes que facen les seues vegades i altres membres d'altres òrgans representatius).
 2. Ha de tractar-se de **rendiments que es vingueren percebent-ne de forma fraccionada anteriorment 1 de gener de 2015.**

3. Ha de tractar-se de rendiments amb dret a l'aplicació de la **reducció de l'article 18.2 de la Llei del IRPE, a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2014.**

Quan es complisquen estes condicions el contribuent **podrà aplicar la reducció actual del 30 per 100**, a cada una de les fraccions que s'imputen a partir d'1 de gener de 2015, sempre que el quocient resultant de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament, siga superior a dos.

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

- **Per a rendiments que es perceben de forma fraccionada i deriven de l'extinció anteriorment a 1 d'agost de 2014 de la relació mercantil amb administradors i membres dels Consells d'Administració, i altres membres d'altres òrgans representatius.**

Tractant-se de rendiments del treball procedents d'indemnitzacions per extinció de la relació mercantil amb administradors i membres dels Consells d'Administració i altres membres d'altres òrgans representatius amb període de generació superior a dos anys, es podrà aplicar la **reducció del 30 per 100** quan el quocient resultant de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament, siga superior a dos, **sempre que la data de l'extinció de la relació siga anterior a 1 d'agost de 2014.**

- **Per a rendiments que deriven de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors concedides abans a 1 de gener de 2015.**

En el cas dels rendiments del treball que deriven de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors **que hagueren sigut concedides anteriorment a 1 de gener de 2015 i s'exerciten transcorreguts més de dos anys** des de la seua concessió, si, a més, no es van concedir anualment, es podrà aplicar esta reducció del **30 per 100**, encara que en el termini dels cinc períodes impositius anteriors a aquell en què s'exerciten, el contribuent haguera obtingut altres rendiments amb període de generació superior a dos anys a què haguera aplicat la reducció.

2.Rendiments qualificats reglamentàriament com obtinguts de forma notòriament irregular en el temps:reducció del 30 per 100

Normativa:Art. 12.1 Reglament IRPE

Es podrà aplicar una reducció del **30 per 100** als rendiments que es qualifiquen reglamentàriament com obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, sempre que s'imputen en un únic període impositiu.

A estos efectes l'article 12.1 del Reglament del IRPE considera rendiments del treball obtinguts de forma notòriament irregular en el temps exclusivament els següents:

- a) Les quantitats satisfetes per l'empresa als empleats amb motiu del **trasllat a un altre centre**

de treball, que excedisquen dels imports previstos a l'article 9 del Reglament del IRPE.

Respecte a les quantitats exonerades de gravamen vegeu este supòsit en l'apartat [Regles especials](#), de les "Despeses de manutenció i estada" d'este Capítol.

b) Les indemnitzacions derivades dels règims públics de Seguretat Social o Classes Passives, així com les prestacions satisfetes per escoles d'orfes i institucions similars, en els supòsits de **lesions no invalidants**.

c) Les prestacions satisfetes per **lesions no invalidants o incapacitat permanent**, en qualsevol dels seus graus, per empreses i per ens públics.

d) Les **prestacions per mort; i les despeses per sepeli** o enterrament que excedisquen del límit declarat exempt de treballadors o funcionaris, tant les de caràcter públic com les satisfetes per escoles d'orfes i institucions similars, empreses i per ens públics.

Vegeu al Capítol 2, l'exempció relativa a les prestacions percebudes per [enterrament o sepeli](#).

e) Les quantitats satisfetes en **compensació o reparació de complements salarials, pensions o anualitats de durada indefinida o per la modificació de les condicions de treball**.

f) Les quantitats satisfetes per l'empresa als treballadors per la **resolució, de mutu acord, de la relació laboral**.

g) Els **premis literaris, artístics o científics que no gaudisquen d'exempció** en este impost. No es consideren premis, a estos efectes, les contraprestacions econòmiques derivades de la cessió de drets de propietat intel·lectual o industrial o que substituïsquen estes.

3. Límit general: import màxim del rendiment a què s'aplica la reducció

Límit anual conjunt

La quantia del rendiment íntegre sobre la qual s'aplicarà la reducció del 30 per 100 no podrà superar l'import de **300.000 euros anuals**.

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

En el cas que s'obtinguen diversos rendiments irregulars de la mateixa naturalesa, i que el seu import supere el límit de 300.000 euros de quantia màxima sobre la qual aplicar la reducció del 30 per 100, la reducció màxima es distribuirà proporcionalment entre tots els rendiments d'eixa naturalesa.

4. Límits específics

4.1. Per a rendiments derivats de l'extinció d'una relació laboral, comuna o especial o de la relació mercantil amb administradors i membres dels Consells d'Administració i altres membres d'altres òrgans representatius

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 supere els 700.000 euros s'establixen 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'imputen. (Tornar)	

Per a l'aplicació d'estos límits la quantia total del rendiment del treball a computar vindrà determinada per la suma aritmètica dels rendiments del treball anteriorment indicats procedents de la mateixa empresa o d'altres empreses del grup de societats en les quals es presenten les circumstàncies previstes a l'article 42 del Codi de Comerç, **amb independència del nombre de períodes impositius a què s'imputen**.

Recorde: estos límits addicionals específics no són aplicables als rendiments del treball que deriven de l'extinció de relacions laborals o mercantils, produïdes anteriorment a 1 de gener de 2013 (disposició transitòria vint-i-cinquena de la Llei del IRPF).

Tinga's en compte també que, tractant-se de rendiments derivats de l'extinció d'una relació laboral, comuna o especial, a efectes d'aplicar els límits específics addicionals, la quantia del rendiment a computar serà l'excés sobre el límit exempt.

Exemple:

El senyor R.T.L va ser acomiadat el 3 de gener de 2022.Com a conseqüència de l'anterior ha percebut de l'empresa una indemnització de 550.000 euros dels quals 200.000 euros corresponen a la quantia establida amb caràcter obligatori a l'Estatut dels Treballadors per a l'acomiadament improcedent.Calcular la reducció aplicable.

Solució:

Import rebut:550.000

Import exonerat de gravamen:180.000

El menor de:

- a. Import 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 (açò és, els 370.000 euros) estan sotmesos a tributació com rendiments del treball.

Reducció aplicable $(30\% \text{ s/ } 300.000) = 90.000$

Nota: en ser la quantia dels rendiments subjectes inferior a 700.000 euros, la reducció s'aplica amb el límit general anual conjunt de 300.000 euros.

Rendiment a incloure en la base imposable $(370.000 - 90.000) = 280.000$

4.2. Per a rendiments que deriven de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors concedides abans d'1 de gener de 2015

En este cas (rendiments del treball derivats de totes les opcions de compra concedides anteriorment a 1 de gener de 2015), sense perjudici de l'aplicació del límit anual conjunt (300.000 euros), serà d'aplicació el límit previst a l'article 18.2.b) 1r de Llei del IRPE **a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2014**.

L'esmentat límit consistia que la quantia del rendiment sobre la qual s'aplicava la reducció no podia superar l'import que resulte de multiplicar el salari mitjà anual del conjunt dels declarants en el IRPE, que serà de 22.100 euros, pel nombre d'anys de generació del rendiment.

Respecte al salari mitjà anual del conjunt de declarants del IRPE, vegeu la disposició transitòria setzena del Reglament del IRPE.

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

- a. Les accions o participacions adquirides es mantingueren, almenys, durant tres anys, a comptar des de l'exercici de l'opció de compra.
- b. L'oferta d'opcions de compra es realitzara en les mateixes condicions a tots els treballadors de l'empresa, grup o subgrups d'empresa.

En els plans generals de lliurament d'opcions de compra sobre accions o participacions, l'incompliment del requisit de manteniment de les accions o participacions adquirides, almenys, durant tres anys, motivarà l'obligació de presentar una autoliquidació complementària, amb inclusió dels interessos de demora, en el termini que intervinga entre la data que s'incomplisca el requisit i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu que es produïska l'esmentat incompliment (disposició transitòria dissetena del Reglament del IRPE).

B) Prestacions en forma de capital derivades de règims públics de previsió social

Normativa: Art. 18.3 Llei IRPE i 12.3 Reglament IRPE

Els contribuents en podran aplicar una **reducció del 30 per 100** sobre les següents prestacions,

sempre que es perceben en forma de **capital**, consistisquen en una percepció de **pagament únic** i hagen transcorregut **més de dos anys des de la primera aportació**. El termini de dos anys no resulta exigible en el cas de prestacions per invalidesa:

- a. Les **pensions i havers passius** percebuts dels règims públics de la Seguretat Social i Classes Passives i altres prestacions públiques **no exemixes per situacions d'incapacitat, jubilació, accident, malaltia, viduïtat o de similars**.

Precisió: no obstant això, quan es perceben pensions o prestacions assimilades de períodes anteriors, o complements o recàrrecs de les mateixes de tals períodes, perquè una sentència judicial així l'haja reconegut, a les quantitats percebudes de períodes anteriors, quan els períodes concernits superen 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 Econòmicoadministratiu (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 combinen rendes de qualsevol tipus amb un únic cobrament en forma de capital, la reducció referida només resultarà aplicable al cobrament efectuat en forma de capital.

C) Règim transitori de reduccions aplicable sobre prestacions percebudes en forma de capital derivades de sistemes privats de previsió social

Important: a partir d'1 de gener de 2007 a les prestacions en forma de capital derivades dels sistemes privats de previsió social no els resulta aplicable el règim general de reduccions, tret de les que procedisquen del règim transitori que a continuació es comenta, amb els límits temporals que en el mateix s'indiquen.

C 1. Prestacions percebudes en forma de capital derivades de contractes d'assegurances col·lectives que instrumenten compromisos per pensions de les empreses

Normativa: disposició transitòria onzena Llei IRPF

Els beneficiaris de prestacions percebudes en forma de capital derivades de contingències esdevingudes posteriorment a 1 de gener de 2014, 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 2014 que corresponen a assegurances col·lectives contractades anteriorment a 20 de gener de 2006, quan, la renovació automàtica anual de la pòlissa d'assegurança comporte una novació merament modificativa que no extingisca la relació d'assegurança ni la reinicie 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)

Este règim és el següent:

a. Aportacions empresarials no imputades als treballadors.

La reducció aplicable sobre l'import de la prestació percebuda és del **40 per 100** en els següents supòsits:

- Quan corresponguen a primes satisfetes amb més de dos anys d'antelació a la data en què es perceben.
- Quan es tracte de prestacions per invalidesa, siga quin siga el període de temps transcorregut des de la primera aportació.

b. Aportacions empresarials imputades als treballadors

Els percentatges de reducció que s'indiquen a continuació s'han d'aplicar sobre l'import resultant de minorar la prestació percebuda en la quantia de les contribucions empresarials imputades al treballador, així com en l'import de les aportacions, en el seu cas, efectuades pel mateix treballador.

Reducció 75 per 100	Reducció 40 per 100
Rendiments corresponents a primes amb més de cinc anys d'antelació	Rendiments corresponents a primes amb més de dos anys d'antelació
Prestacions per invalidesa permanent absoluta o gran invalidesa	Restants prestacions per invalidesa

No obstant això, **podrà aplicar-se una reducció única del 75 per 100 sobre la totalitat del rendiment** si es complixen els següents requisits:

- Que es tracte de contractes d'assegurança concertats a partir del 31 de desembre de 1994.
- Que hagen transcorregut més de huit anys des del pagament de la primera prima.
- Que el període mitjà de permanència de les primes haja sigut superior a quatre anys. L'esmentat període mitjà és el resultat de calcular el sumatori de les primes multiplicades pel seu nombre d'anys de permanència i dividir-lo entre la suma total de les primes satisfetes. És a dir:

$$\Sigma (\text{Primes} \times \text{núm. anys de permanència}) / \Sigma (\text{primes satisfetes})$$

En el supòsit que hagueren existit **primes periòdiques o extraordinàries**, a efectes de determinar la part del rendiment total obtingut que correspon a cada prima, es multiplicarà l'esmentat rendiment total pel coeficient de ponderació que resulte del següent quocient: en el numerador, el resultat de multiplicar la prima corresponent pel nombre d'anys transcorreguts des que va ser satisfeta fins al cobrament de la prestació i en el denominador, la suma dels productes resultants de multiplicar cada prima pel nombre d'anys transcorreguts des que va ser satisfeta fins

al cobrament de la percepció. És a dir:

$$\text{Prima} \times \text{núm. anys transcorreguts des del seu pagament fins al cobrament} / \sum (\text{cada prima} \times \text{núm. anys transcorreguts des del seu pagament fins al cobrament})$$

Finalment indicar que este règim fiscal també resulta aplicable als contractes d'assegurança col·lectiu que instrumenten l'exteriorització de compromisos per pensions pactades en convenis col·lectius d'àmbit supraempresarial davall la denominació "premis de jubilació" o altres, que consistisquen en una prestació pagable per una sola vegada en el moment del cessament per jubilació, subscrits abans de 31 de desembre de 2006.

Important: a partir d'1 de gener de 2015 l'aplicació de les reduccions del règim transitori es limita a les prestacions en forma de capital que es perceben en els terminis que s'indiquen en l'apartat "[Límits temporals per a l'aplicació de les reduccions del règim transitori](#)".

C 2. Prestacions percebudes en forma de capital derivades d'altres sistemes privats de previsió social (plans de pensions, mutualitats de previsió social i plans de previsió assegurats)

Normativa: Disposició transitòria dotzena Llei IRPF

Important: a partir d'1 de gener de 2015 l'aplicació de les reduccions del règim transitori es limita a les prestacions en forma de capital que es perceben en els terminis que s'indiquen en l'apartat "[Límits temporals per a l'aplicació de les reduccions del règim transitori](#)".

Els beneficiaris de prestacions derivades de contingències esdevingudes posteriorment a 1 de gener de 2014, poden aplicar el règim de reduccions vigent a 31 de desembre de 2006 però només a la part de la prestació corresponent a les aportacions realitzades fins a l'esmentada data (31 de desembre de 2006).

Este règim consistix en la possibilitat d'aplicar les següents reduccions:

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

- Quan hagen transcorregut més de dos anys des de la primera aportació.
- Quan corresponguen a prestacions per invalidesa, siga quin siga el període de temps transcorregut des de la primera aportació.

b. El 50 per 100 de reducció per a les prestacions percebudes en forma de capital per persones amb discapacitat dels sistemes de previsió social constituïts a favor seu, sempre que hagueren transcorregut més de dos anys des de la primera aportació.

Precisions

- La reducció aplicable a les prestacions en forma de capital derivades de plans de pensions o de plans de previsió assegurats **es referix a les que es reben respecte de la mateixa contingència.**

Quan es reben prestacions de diversos plans de pensions, les reduccions del 40 o el 50 per 100 abans indicades podran aplicar-se a totes les quantitats percebudes en forma de capital (pagament únic) a l'exercici en el qual esdevinga la contingència corresponent i als dos exercicis següents, i no només en un exercici, per la part que corresponga a les aportacions realitzades fins al 31 de desembre de 2006. Vegeu la Resolució del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), de 24 d'octubre de 2022, Reclamació número 00-08719-2021, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri.

- 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 hagen pogut ser objecte de reducció o minoració en la base imposable del IRPF.
- Si les **prestacions dels plans de pensions es perceben en forma mixta (renda i capital)**, el beneficiari podrà identificar o decidir lliurement 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 seua rendibilitat, i quin correspon a aportacions realitzades posteriorment a esta data.

C 3. Límits temporals per a l'aplicació de les reduccions del règim transitori

Normativa: Disposició transitòria undécima.3 i disposició transitòria duodécima.4 Llei IRPF

Novetat: a partir de l'1 de gener de 2022 el règim transitori no serà d'aplicació a les prestacions que es perceben com a conseqüència de contingències esdevingudes als exercicis 2013 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 perceben en forma de capital en un determinat termini l'acabament del qual depén de l'exercici en què esdevé la contingència.

A estos efectes s'ha d'entendre que, amb caràcter general, la contingència de jubilació esdevé en el moment d'accedir a la jubilació en el règim de la Seguretat Social corresponent.

No obstant això, si es tracta de prestacions que perceben els beneficiaris del pla de pensions en cas de mort del participi, serà l'exercici en què esdevinga la mort el que determine el límit temporal d'aplicació de la reducció, sempre que es complisquen els requisits.

- **Prestacions derivades de contingències esdevingudes a partir d'1 de gener de 2015**

El règim transitori serà d'aplicació, en el seu cas, a les prestacions percebudes a l'exercici en el qual esdevinga la contingència corresponent, o als dos exercicis següents.

- **Prestacions derivades de contingències esdevingudes a l'exercici 2014**

En el cas de contingències esdevingudes als exercicis 2011 a 2014, el règim transitori només podrà ser d'aplicació, en el seu cas, a les prestacions percebudes fins a l'acabament del huité exercici següent a aquell en el qual va esdevindre la contingència corresponent, per la qual cosa el 2022 només cap la seua aplicació a les prestacions derivades de contingències esdevingudes a l'exercici 2014.

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

Quadres resum: Reduccions aplicables sobre determinats rendiments íntegres

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'imputen en un únic període impositiu. • Que en el termini dels 5 períodes impositius anteriors a aquell en el qual resulten exigibles el contribuent no haguera obtingut altres rendiments amb període de generació superior a dos anys a què haguera aplicat la reducció. Per a rendiments derivats de l'extinció d'una relació laboral, comuna o especial: • Es considerarà com a període de generació el nombre d'anys de servei del treballador. • Estos rendiments poden cobrar-se també de forma fraccionada. En este cas només serà aplicable la reducció del 30% quan el quocient resultant de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament, siga superior a dos. • El contribuent pot aplicar la reducció, encara que en el termini dels 5 períodes impositius anteriors haguera obtingut altres rendiments amb període de generació superior a 2 anys, als quals haguera aplicat la reducció prevista en este apartat.	• Les quantitats satisfetes per l'empresa als empleats amb motiu del trasllat a un altre centre de treball, que excedisquen dels imports previstos a l'article 9 del Reglament 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 excedisquen del límit declarat exempt, de treballadors o funcionaris, tant les de caràcter públic com les satisfetes per escoles d'orfes i institucions similars, empreses i per ens públics. • Les quantitats satisfetes en compensació o reparació de complements salarials, pensions o anualitats de durada indefinida o per la modificació de les condicions de treball. • Les quantitats satisfetes per l'empresa als treballadors per la resolució, de mutu acord, de la relació laboral. • Els premis literaris, artístics o científics que no gaudisquen d'exempció en este impost.
Règim transitori • Per a rendiments percebuts de forma fraccionada abans d'1 de gener de 2015 que no procedisquen d'indemnitzacions per extinció de la relació laboral, comuna o especial, o de la relació mercantil. • Per a rendiments percebuts de forma fraccionada	

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%
derivats de l'extinció anterior a 1 d'agost de 2014 de la relació mercantil amb administradors i membres dels Consells d'Administració, i altres membres d'altres òrgans representatius. Per a rendiments que deriven de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors concedides abans a 1 de gener de 2015.	
Límits quantitatius	
A) Límit anual conjunt: 300.000 euros anuals. Este límit opera sobre la suma dels rendiments íntegres que tinguen un període de generació superior a dos anys, així com d'aquells que es qualifiquen reglamentàriament com obtinguts de forma notòriament irregular en el temps. B) Límits específics addicionals per a determinats rendiments amb període de generació superior a dos anys, diferents dels derivats de sistemes de previsió social, sense perjudici del límit general que s'assenyala en la lletra A): - Per a rendiments derivats de l'extinció d'una relació laboral, comuna o especial o de la relació mercantil amb administradors i membres dels Consells d'Administració i altres membres d'altres òrgans representatius: El límit sobre el qual aplicar la reducció en funció de la quantia dels rendiments de treball irregulars obtinguts serà: - Fins a 700.000 euros s'aplica el límit anual conjunt de 300.000 euros. - Entre 700.000,01 i 1.000.000 euros:300.000 - (Rendiments de Treball - 700.000). - Més de 1.000.000 euros:0 euros. - Per a rendiments que deriven de l'exercici d'opcions de compra sobre accions o participacions pels treballadors concedides abans d'1 de gener de 2015: La quantia del rendiment no podrà superar 300.000 euros, o, si és inferior, l'import que resulte de multiplicar el salari mig anual del conjunt dels declarants en 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 aplicables sobre prestacions percebudes en forma de capital derivades de sistemes privats de previsió social

	Prestacions		Reduccions	Límits temporals
De contractes d'assegurances col·lectives que instrumenten compromisos per pensions de les empreses	Prestacions percebudes en forma de capital derivades de contingències esdevingudes posteriorment a 1 de gener de 2014 d'assegurances contractades abans de 20 de gener de 2006. Este règim fiscal de reduccions s'aplica a les prestacions percebudes en forma de capital en un mateix període impositiu i només serà aplicable a la part de la prestació corresponent a les primes satisfetes fins a 31 de desembre de 2006, així com les primes ordinàries previstes a la pòlissa original satisfetes posteriorment a esta data.	Aportacions empresarials no imputades als treballadors La reducció s'aplica sobre la prestació percebuda.	Reducció 40 per 100 en els següents supòsits: Prestacions per invalidesa. Prestacions corresponents a primes satisfetes amb més de dos anys d'antelació a la data en què es perceben.	Prestacions derivades de contingències esdevingudes a partir d'1 de gener de 2015. El règim transitori serà d'aplicació, en el seu cas, a les prestacions percebudes a l'exercici en el qual esdevinga la contingència corresponent, o als dos exercicis següents. Prestacions derivades de contingències esdevingudes a l'exercici 2014. El règim transitori només podrà ser d'aplicació, en el seu cas, a les prestacions percebudes fins a l'acabament del huité exercici següent a l'exercici 2014. <i>Si la prestació en forma de capital es percep una vegada finalitzats estos terminis, el contribuent no podrà aplicar cap reducció per este concepte</i>
		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	Reducció 75 per 100 en els següents supòsits: - Rendiments corresponents a primes amb més de cinc anys d'antelació. - Prestacions invalidesa permanent absoluta o gran invalidesa.	
			Reducció 40 per 100 en els següents supòsits: - Rendiments corresponents a primes amb més de dos anys d'antelació. - Restants prestacions per invalidesa.	

	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 2014. La reducció només podrà atorgar-se a les quantitats percebudes en forma de capital en un mateix període impositiu per la part corresponent a aportacions realitzades fins a 31 de desembre de 2006. La reducció es referix a les prestacions que es reben 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 donen les següents circumstàncies: - Quan hagen transcorregut més de dos anys des de la primera aportació. - Quan corresponguen a prestacions per invalidesa, siga quin siga el període de temps transcorregut des de la primera aportació.	Prestacions derivades de contingències esdevingudes a partir d'1 de gener de 2015. El règim transitori serà d'aplicació, en el seu cas, a les prestacions percebudes a l'exercici en el qual esdevinga la contingència corresponent, o als dos exercicis següents.
		Reducció 50 per 100 per a: Prestacions percebudes en forma de capital per persones amb discapacitat dels sistemes de previsió social constituïts a favor seu, sempre que hagueren transcorregut més de dos anys des de la primera aportació.	Prestacions derivades de contingències esdevingudes en l'exercici 2014. El règim transitori només podrà ser d'aplicació, en el seu cas, a les prestacions percebudes fins a l'acabament del huité exercici següent al exercici 2014. <i>Si la prestació en forma de capital es percep una vegada finalitzats estos terminis, el contribuent no podrà aplicar cap reducció per este concepte</i>

Fase 2a: Determinació del rendiment net

Normativa: Article 19 Llei IRPE

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 IRPE qualifica com a deduïbles per a determinar el rendiment net. A estos efectes tenen la consideració de gastos fiscalment deduïbles exclusivament els següents:

- a. Les cotitzacions a la Seguretat Social o a mutualitats generals obligatòries de funcionaris.

Atenció: també tindran la consideració de despesa deduïble per a la determinació del rendiment net del treball les cotitzacions a sistemes que, segons la normativa del país de procedència, siguin anàlegs a la Seguretat Social o a les Mutualitats en altres Estats i es realitzen amb motiu del desenvolupament del seu treball per compte d'altri a l'esmentat país, sempre que les cotitzacions estiguen vinculades directament als rendiments íntegres del treball declarats en el IRPE.

- b. Les detraccions per drets passius.

- c. Cotitzacions a les escoles d'orfes o Institucions similars.

- d. Les quotes satisfetes a sindicats i les quotes satisfetes a col·legis professionals.

Les quotes satisfetes a col·legis professionals seran deduïbles com a despesa quan la col·legiació tinga caràcter obligatori per a l'acompliment del treball, en la part que corresponga a les finalitats essencials d'estes institucions, i amb el límit de 500 euros anuals (Vegeu-se art. 10 Reglament IRPE).

- 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 Llei de l'IRPF

Normativa: Article 19.2.f) Llei IRPE

Atenció: les despeses deduïbles de l'article 19.2.f) de la Llei del IRPE s'apliquen per unitat familiar en el supòsit de tributació conjunta.

Davall este concepte s'inclouen les següents quantitats deduïbles com despeses:

a. Per obtenció de rendiments

2.000 euros anuals, amb caràcter general, per a tots els contribuents que obtinguen rendiments de treball.

b. Increment per mobilitat geogràfica

- La quantia anterior **s'incrementarà 2.000 euros anuals addicionals** quan es tracte de contribuents en qui es presenten els requisits que a continuació s'enumeren:
 1. Que es tracte d'aturats inscrits en l'oficina d'ocupació.
 2. Que accepten un lloc de treball situat en un municipi diferent al de la seua residència habitual.
 3. Que el nou lloc de treball exigisca el trasllat de la seua residència habitual a un nou municipi.

Tinga'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 seua 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 produïska 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 siguen notòriament irregulars corresponent a eixe 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 corresponga a la durada del contracte de treball acceptat. En cas de no obtindre's 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 produïska el canvi de residència i en el següent**.

Si en tributació conjunta hi ha més d'un contribuent amb dret a aplicar la despesa deduïble per eixe concepte, l'import total que podrà ser objecte de deducció serà de 2.000 euros, amb el límit dels rendiments nets del treball derivats dels llocs de treball acceptats per tots els contribuents que tinguen de dret a l'aplicació d'eixa despesa.

c. Increment per a treballadors actius amb discapacitat

Tractant-se de persones amb discapacitat que obtinguen rendiments del treball com treballadors actius, la quantia general s'incrementarà en les quantitats que s'assenyalen en el quadre següent:

La condició de [persona amb discapacitat i la seua acreditació](#) es comenta al Capítol 14.

Grau de discapacitat	Quantia (euros)
Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100	3.500
Igual o superior al 65 per 100 o que acrediten necessitar ajuda de tercers persones o mobilitat reduïda, encara que no assolisquen el 65 per 100 de discapacitat	7.750

Per a l'aplicació d'estes despeses deduïbles en concepte de treballador actiu amb discapacitat es requereix que es presenten simultàniament, durant qualsevol dia del període impositiu, les següents circumstàncies:

1. Ser treballador en actiu.

Per l'expressió "treballador en actiu" recollida a l'article 19.2.f) de la Llei del IRPF s'ha d'entendre la d'aquell que percep rendiments de treball com a conseqüència de la prestació efectiva dels seus servicis 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.

Precisions:

No pot entendre's com a treballador actiu a un contribuent en situació legal d'atur, que desenvolupe una activitat econòmica, que estiga prejubilat, etc.

S'equipara a les persones que perceben una prestació per incapacitat laboral transitòria amb els treballadors actius. Sentència del Tribunal Suprem núm. 1381/2020, de 22 de octubre (ROJ STS 3518/2020).

De la mateixa manera, no és exigible l'habitualitat en la prestació laboral per a la qualificació de "treballador actiu", bastant, que la persona amb el grau de discapacitat reconegut siga, durant un sol dia del període impositiu, receptor de rendes del treball per la prestació efectiva de serveis (que poden ser a temps parcial) retribuïts, per compte d'altri (de caràcter fix o temporal), dins de l'àmbit d'organització i direcció d'una altra persona (física o jurídica). Sentència del Tribunal Suprem núm. 1356/2020, de 20 d'octubre (Roj:STS 3265/2020).

2. Tindre el grau de discapacitat exigít, que s'haurà d'acreditar conforme al previst a l'article 72 del Reglament del IRPF.

A estos efectes en el IRPF tenen la consideració de persona amb discapacitat aquells contribuents amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per cent.

Quant a l'acreditació del grau de discapacitat 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 discapacitat igual o superior al 33 per cent en el cas dels pensionistes de la Seguretat Social que tinguen reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa i en el cas dels pensionistes de classes passives que tinguen reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat.

Igualment, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per cent, quan es tracte de persones la incapacitat de les quals siga declarada judicialment, encara que no assolisca l'esmentat grau.

Important: tinga's en compte que, a partir del 3 de setembre de 2021, data d'entrada en vigor de la Llei 8/2021, de 2 de juny, que reforma la legislació civil i processal per al suport a les persones amb discapacitat a l'exercici de la seua capacitat jurídica, les referències realitzades a la incapacitació judicial, s'estenen a les resolucions judicials en les quals s'establix la curatela representativa de les persones amb discapacitat.

En el supòsit de tributació conjunta d'unitats familiars en les quals hi haja diversos treballadors actius que tinguen la consideració de persona amb discapacitat, l'import total de la despesa deduïble per eixe concepte serà la **quantia que corresponga al contribuent amb més grau de discapacitat**, amb el límit de la suma dels rendiments nets del treball corresponents als períodes en què els contribuents, amb dret a aplicar este concepte de despesa, siguen treballadors en actiu i amb discapacitat.

d. Límit de les despeses deduïbles en concepte d'altres despeses diferents

Les despeses deduïbles en concepte d'altres despeses diferents tindran com a límit el rendiment íntegre del treball que ha generat les esmentades despeses, una vegada aplicades en el seu cas les reduccions de l'article 18 de la Llei del IRPE corresponents a eixe rendiment, i minorat en la resta de despeses deduïbles establides a l'article 19 de la Llei del IRPE que corresponen, exclusivament o proporcionalment, a eixos rendiments.

A efectes de l'aplicació d'este límit, quan el contribuent obtinga en el mateix període impositiu rendiments derivats d'un treball que permeta computar una despesa deduïble més gran en el concepte de mobilitat geogràfica i en el de treballador actiu amb discapacitat, i altres rendiments del treball, l'increment de la despesa deduïble s'atribuirà exclusivament als rendiments íntegres del treball assenyalats en primer lloc.

En conseqüència, el límit de les despeses incrementades regulades en els paràgrafs segon i tercer de la lletra f) de l'article 19.2) de la Llei de IRPE és el rendiment íntegre vinculat a ells, una vegada aplicades en el seu cas les reduccions de l'article 18 de la Llei del IRPE, menys les despeses deduïbles vinculades exclusivament al rendiment obtingut i la part proporcional dels restants que corresponga a la durada del contracte de treball acceptat o del nombre de dies en què es presenten les circumstàncies de treballador en actiu i amb discapacitat.

En el cas que, en tributació individual o conjunta, coincidisquen l'increment de despesa deduïble per mobilitat geogràfica i per treballador actiu amb discapacitat, els rendiments que limiten la quantia a deduir per ambdós conceptes és la resultant de la suma dels rendiments que generen el dret a deduir per un o ambdós conceptes.

Exemple:

El senyor J.F.T amb una discapacitat reconeguda del 34 per 100 durant 2022 va estar treballant el mes de gener en una empresa obtenint uns rendiments nets de 1.000 euros. Posteriorment, va estar aturat fins al mes de desembre en què va acceptar un lloc de treball que li va exigir canviar la seua residència a un altre municipi i pel qual va obtindre uns rendiments nets de 800 euros. Durant el temps que va estar aturat va estar inscrit en l'oficina d'ocupació i va cobrar 6.000 euros.

Determinar les despeses deduïbles en concepte d'increment per mobilitat geogràfica i per treballador actiu amb discapacitat.

Solució

Import total de les despeses deduïbles per ambdós conceptes $(2.000 + 3.500) = 5.500$

Per mobilitat geogràfica: 2.000

Per treballador actiu amb discapacitat: 3.500

Límit de les despeses incrementades $(1.000 + 800)$ (1) = 1.800

Import a deduir (2) = 1.800

Notes a l'exemple:

(1) Els rendiments nets totals corresponents a mobilitat geogràfica i treballador actiu amb discapacitat: 1.000 euros del mes de gener i 800 euros pel lloc de treball que li ha exigut traslladar la seua residència habitual. (Tornar)

(2) El contribuent podrà deduir 1.800 euros optant bé per deduir 1.800 euros per treballador actiu amb discapacitat i no deduir res per mobilitat geogràfica, o bé per deduir 800 euros per mobilitat geogràfica i 1.000 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

Esta reducció, que s'aplica als contribuents que obtinguen 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	$5.565 - [1,5 \times (RNT - 13.115)]$ (*)

(*) RNT = rendiment net del treball que serà el resultat de minorar el rendiment íntegre amb les despeses previstes en les lletres a), b), c), d) i e) de l'article 19.2 de la Llei del IRPF (Tornar)

El concepte de rendes, excloses les exemptes, diferents de les del treball inclou la suma algebraica dels rendiments nets (del capital mobiliari i immobiliari, i d'activitats econòmiques), d'imputacions de rendes i dels guanys i pèrdues patrimonials computades l'any, sense aplicar les regles d'integració i compensació. Ara bé, els rendiments s'han de computar pel seu import net, açò és, una vegada deduïdes les despeses, però sense aplicació de les reduccions corresponents.

En el supòsit de **tributació conjunta** d'unitats familiars en les quals alguns dels seus membres obtinguen rendiments del treball, l'import de la reducció es determinarà en funció de la quantia conjunta dels rendiments nets del treball de tots els membres de la unitat familiar i, en el seu cas, de les rendes diferents de les del treball, sense que siga procedent multiplicar l'import de la reducció resultant en funció del nombre de membres de la unitat familiar perceptors de

rendiments del treball.

Important: com a conseqüència de l'aplicació d'esta reducció el saldo resultant **no podrà ser negatiu**.

Individualització dels rendiments del treball

D'acord amb el disposat a l'article 11.2 de la Llei del IRPE, els rendiments del treball corresponen exclusivament a la **persona que, amb el seu treball, haja generat el dret a percebre'ls**.

No obstant això, les pensions, havers passius i altres prestacions percebudes dels sistemes de previsió social correspondran íntegrament a **la persona en el favor de la qual estiguen reconeguts**.

Per tant, les prestacions derivades dels plans de pensions tributen en el IRPE 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'haguera satisfet la totalitat o part d'una renda, per trobar-se pendent de resolució judicial la determinació del dret a la seua percepció o la seua quantia, els imports no satisfets s'imputaran al període impositiu en què aquella adquireixi fermesa.

Malgrat l'anterior, si els rendiments del treball no es perceben a l'exercici en què haja adquirit fermesa la resolució judicial, no serà procedent incloure'ls en la declaració corresponent a l'esmentat exercici, sinó que, per aplicació de les normes relatives als "retards" que es comenten a continuació, hauran de declarar-se els mateixos mitjançant 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 perceben els rendiments i el final del termini immediat següent de presentació de declaracions pel IRPE.

En tot cas, per aplicació d'esta regla especial d'imputació temporal, si s'inclouen en la declaració d'un exercici rendiments que corresponen a un període de generació superior a dos anys, sobre els mateixos resultarà aplicable el percentatge reductor del 30 per 100.

B. Retards

Normativa: Art. 14.2 b) Llei IRPF

Quan per circumstàncies justificades no imputables al contribuent, els rendiments derivats del treball es perceben en períodes impositius diferents a aquells en què foren exigibles, s'hauran de declarar quan es perceben, però imputant-los al període en què van ser exigibles, mitjançant la corresponent autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec.

L'autoliquidació es presentarà en el termini que mitja entre la data en què es perceben els retards i el final del termini immediat següent de presentació d'autoliquidacions pel IRPF.

Així, si els retards es perceben entre l'1 de gener de 2023 i l'inici del termini de presentació de les declaracions del IRPF corresponent a l'exercici 2022, l'autoliquidació complementària s'haurà de presentar l'esmentat any abans de finalitzar l'esmentat termini de presentació (fins al 30 de juny de 2023), tret que es tracte de retards de l'exercici 2022, 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 2022 (30 de juny de 2023), 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 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, tinga'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 a 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 a 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 a 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 meriten al llarg de diversos anys, el contribuent podrà optar per imputar l'avançament a compte dels mateixos a mesura que vagen meritant-se els drets.

Atenció: si el contribuent opta per imputar l'avançament a compte a mesura que vagen meritant-se els drets d'autor haurà de marcar la casella [0002] de la declaració.

D. Rendiments estimats del treball

Normativa: Art. 14.2 f) Llei IRPF

Els rendiments estimats del treball s'han d'imputar al període impositiu en què s'haja realitzat la prestació del treball o servici que genera els esmentats rendiments.

E. Prestacions derivades de plans de pensions

Els rendiments del treball derivats d'estes prestacions s'han d'imputar al període impositiu en què es perceben, encara que este no corresponga amb aquell en el qual es va produir la contingència.

Cas pràctic

Senyor L.M.H. amb una discapacitat del 33 per 100 i contractat indefinidament per l'empresa "XXX" l'1 de gener de 2000, va ser acomiadat el 12 de març de 2022. 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 IRPE són els següents:

Retribucions ordinàries (ingressos íntegres dineraris): 8.100,00

Indemnització per acomiadament: 75.000,00

Retencions IRPE: 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 2022; tanmateix, per tal d'integrar-se a una cooperativa de treball associat, decidix acollir-se a la modalitat de pagament únic per al cobrament de l'esmentada prestació, ascendint la quantitat percebuda a 16.800 euros.

Les restants rendes no exemptes del IRPE obtingudes pel contribuent l'any 2022 van ascendir 5.500 euros.

Determinar el rendiment net reduït del treball, tenint en compte que, per al càlcul de la indemnització per acomiadament o cessament del treballador fins a la quantia establida com a obligatòria a l'Estatut dels Treballadors, el salari regulador diari que ha de prendre's en consideració és de 90 euros.

Solució:

1. Tractament de la indemnització rebuda per acomiadament.

En tractar-se d'un acomiadament improcedent produït el 12 de març de 2022, per a determinar la indemnització exempta, ha de tindre's en compte que la disposició transitòria undécima.2 del Reial Decret Legislatiu 2/2015, de 23 d'octubre, pel que s'aprova el text refós de la Llei de l'Estatut dels Treballadors (BOE de 24 d'octubre).

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 servici pel temps de prestació de servicis anterior a l'esmentada data, prorratant-se per

mesos els períodes de temps inferiors a un any, i a raó de 33 dies de salari per any de servici pel temps de prestació de servicis posterior, prorratejant-se igualment per mesos els períodes de temps inferiors a un any.

L'import indemnitzatori resultant no podrà ser superior a 720 dies de salari, tret que del càlcul de la indemnització pel període anterior al 12 de febrer de 2012 resultara un nombre de dies superior, en el cas del qual s'aplicarà este com a import indemnitzatori màxim, sense que l'esmentat import 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 11-01-2000 a l'11-02-2012** (12 anys i 1 mes d'antiguitat):

Dies treballats en l'empresa:

45 dies x 12 anys = 540 dies

(45 dies x 1 mes) / 12 mesos = 3,75 dies

Total (540 + 3,75) = 543,75 dies

- **Període 12-02-2012 al 12-03-2022** (10 anys i 1 mes)

Dies treballats en l'empresa:

33 dies x 10 años= 330 dies

(33 dies x 1 mes) ÷ 12 mesos = 2,75 dies

Total (330 + 2,75):332,75 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 876,5 dies (543,75 dies + 332,75 dies) i l'import de la indemnització no pot superar els 720 dies de salari, la quantia establida com a obligatòria per l'Estatut dels Treballadors serà de 64.800 euros (90 euros x 720 dies).

La quantia de la indemnització per acomiadament improcedents establida com a obligatòria per l'Estatut dels Treballadors (64.800 euros) no supera el límit de 180.000 euros que fixa l'article 7.e) de la Llei del IRPE per la qual cosa està exempta en la seua totalitat.

Import de la indemnització no exempt:

L'excés de la quantitat percebuda sobre l'import exempt (75.000 – 64.800) = 10.200 euros està subjecte a gravamen en concepte de rendiments del treball.No obstant això, sobre l'esmentada quantitat s'haurà d'aplicar el percentatge de reducció del 30 per 100 per entendre's generada en un període de temps superior a 2 anys.

Vegen-se sobre això dins d'este Capítol en Fase 1a:Determinació del rendiment íntegre del treball l'apartat destinat a examinar la reducció per "[Rendiments amb període de generació superior a dos anys](#)".

2.Prestació d'atur en la seua modalitat de pagament únic.

La prestació d'atur en la modalitat de pagament únic qualsevol que siga el seu import està exempta del IRPE.

3.Declaració dels rendiments obtinguts.

Rendiments íntegres: $(8.100 + 10.200) = 18.300,00$

Reducció article 18.2 Llei del IRPE: $(30\% \text{ s/ } 10.200) = 3.060,00$

Total ingressos computables $(18.300 - 3.060) = 15.240,00$

Despeses deduïbles: (Seguretat social) article 19.2.a) Llei del IRPE: 610,00

Rendiment net previ $(15.240,00 - 610,00)$ (1) = 14.630,00

Altres Despeses Deduïbles article 19.2.f) Llei del IRPE:

- 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) $5.565 - [1,5 \times (14.630 - 13.115)] = 3.292,50$

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 IRPE tenen com a límit el rendiment íntegre del treball una vegada minorat per la resta de despeses deduïbles. Per això s'ha de calcular el rendiment net previ que fixe el límit que no podrà superar-se per les esmentades despeses. (Tornar)

(2) En el present cas tots els rendiments íntegres del treball estan vinculats a la seua condició de treballador amb discapacitat pel que el límit de la despesa incrementada per treballadors actius amb discapacitat serà el rendiment net previ calculat (14.630 euros). (Tornar)

(3) En estar el rendiment net previ del treball comprés entre 13.115 i 16.825 euros i no tindre rendes, excloses les exemptes, diferents de les del treball superiors a 6.500 euros (en concret té 5.500 euros) la quantia de la reducció per obtenció de rendiments del treball aplicant l'article 20 de la Llei del IRPE, seria: $5.565 - [1,5 \times (RNT 14.630 - 13.115)] = 3.292,5$. (Tornar)

Capítol 4. Rendiments del capital immobiliari

La Seu electrònica de l'Agència Tributària incorpora un «Assistent Virtual de Renda», on podrà consultar com calcular els rendiments derivats del lloguer d'un immoble en les seues diferents modalitats (habitatge habitual, ús turístic, local de negoci..) i despeses deduïbles del lloguer.

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, qualssevol que siga la seua denominació o naturalesa, dineràries, o en espècie, que provenen, directament o indirectament, d'elements patrimonials, béns o drets, la titularitat dels quals corresponga al contribuent i no es troben afectes a activitats econòmiques realitzades, per este"*.

No obstant això, les rendes derivades de la transmissió de la titularitat dels elements patrimonials, encara que existisca un pacte de reserva de domini, tributaran com guanys o pèrdues patrimonials, tret que per la mateixa Llei del IRPF es qualifiquen com rendiments del capital.

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

- Comprenen la totalitat de les contraprestacions o utilitats, qualsevol que siga la seua denominació o naturalesa, dineràries o en espècie.
- Han de derivar, directament o indirectament, d'elements patrimonials ja siga un bé, un dret de naturalesa real o personal o una facultat.
- Els elements patrimonials, béns o drets, de què deriven els rendiments, de capital han de ser propietat del contribuent.
- No poden procedir de la transmissió de la titularitat dels elements patrimonials, tret que per la mateixa Llei del IRPF es qualifiquen com rendiments del capital com succeïx en el cas de la

transmissió, reembors, amortització, canvi o conversió de qualsevol classe d'actius financers (vegeu-se l'article 25.2 Llei IRPF).

Vegeu sobre això l'apartat sobre "[Rendiments procedents de la cessió a tercers de capitals propis](#)" Al capítol 5 d'este manual.

e. Els elements patrimonials dels que deriven no poden estar afectes a activitats econòmiques realitzades pel contribuent.

El concepte de [elements patrimonials afectes a una activitat econòmica](#) s'examina al Capítol 6 d'este manual.

Classificació:

En funció de la naturalesa de l'element patrimonial del qual procedisquen, la Llei del IRPF classifica els rendiments del capital en:

- a. **Rendiments del capital immobiliari**, que inclou els provinents de béns immobles, tant rústics com urbans que no es troben afectes a activitats econòmiques realitzades pel contribuent.
- b. **Rendiments del capital mobiliari**, que inclou els que provenen dels restants béns i drets dels quals siga titular el contribuent i no es troben afectes a activitats econòmiques realitzades per este.

El present capítol es dedica als rendiments del capital immobiliari, comentant-se en el següent els rendiments del capital mobiliari.

Concepte de rendiments del capital immobiliari

Normativa: Art. 22.1 Llei IRPF

Tenen la consideració de rendiments íntegres de capital immobiliari els que deriven del **arrendament o de la constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre béns immobles rústics i urbans o de drets reals que hi recaiguen**, la qual **titularitat** corresponga al contribuent i **no es troben afectes** a activitats econòmiques realitzades pel mateix.

Són drets reals d'ús o gaudi sobre l'immoble, entre altres, l'usdefruit, el dret d'ús i el d'habitatció, 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 estiguen arrendats ni cedits a tercers, ni tampoc no estiguen afectes a activitats econòmiques, no genera rendiments del capital immobiliari, sinó que dona lloc a l'aplicació del règim especial d'imputació de rendes immobiliàries, a excepció de la vivenda habitual, els solars no edificats i els immobles de naturalesa rústica.

Vegen-se sobre això, dins del Capítol 10, l'epígraf "[Règim d'imputació de rendes immobiliàries](#)", i els articles 6.2.e) i 85 de la Llei del IRPF.

Altres precisions en relació amb el concepte de rendiments del capital immobiliari

1. Arrendament d'immoble com a rendiment del capital immobiliari

Normativa: Art. 27.2 Llei IRPF

Els rendiments derivats del **arrendament de béns immobles** tenen la consideració de rendiments del capital immobiliari, tret que el **arrendament es realitzi com a activitat econòmica**.

A estos efectos, s'entén que l'arrendament de béns immobles es realitza com a activitat econòmica únicament quan per a l'ordenació d'esta s'utilitzi, almenys, una persona feta servir amb contracte laboral i a jornada completa.

Perquè els rendiments derivats de l'arrendament es qualifiquen com a rendiments de capital immobiliari, el lloguer s'ha de limitar a la mera posada a disposició d'un immoble durant períodes de temps, sense que vaja acompanyat de la prestació de servicis propis de la indústria hotelera com poden ser: servicis periòdics de neteja, de canvi de roba, de restauració, de lleure o altres de naturalesa anàloga. Si va acompanyat d'este tipus de servicis 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 presenten les circumstàncies previstes a l'article 27.2 de la Llei del IRPF (açò és, que es dispose d'una persona amb contracte laboral i jornada completa per a l'ordenació de l'activitat), en el cas del qual, també els rendiments derivats de l'arrendament tindran la consideració de rendiments d'activitats econòmiques.

2. Subarrendament**Normativa: Art. 25.4.c) Llei IRPF**

En el supòsit de subarrendaments, les quantitats percebudes pel **sotsarrendador** es consideren **rendiments del capital mobiliari**.

Tanmateix, la participació del **propietari o usufructuari** de l'immoble en el preu del sotsarrendament té la consideració de **rendiments del capital immobiliari**, sense que siga procedent aplicar sobre el rendiment net la reducció per arrendament de béns immobles destinats a habitatge, establida a l'article 23.2 de la Llei del IRPF, que més endavant es comenta.

3. Arrendament de negocis o mines**Normativa: Art. 25.4.c) Llei IRPF**

Les quantitats percebudes per arrendaments de negocis o mines tenen la consideració fiscal de **rendiments del capital mobiliari**.

Tanmateix, si l'arrendament únicament és d'un **local de negoci**, els rendiments obtinguts s'han de qualificar com del **capital immobiliari** i quantificar-se aplicant les regles que es comenten en este Capítol.

S'ha de distingir entre arrendament d'un local de negoci i l'arrendament de negoci: si l'objecte del contracte d'arrendament no són només els béns mobles i immobles, sinó també una unitat econòmica amb entitat pròpia susceptible de ser immediatament explotada, o pendent per a ser-ho de meres formalitats administratives, el rendiment percebut es computarà entre els procedents del capital mobiliari; si l'objecte de l'arrendament és únicament

el local de negoci, el rendiment es considerarà procedent del capital immobiliari.

4. Indemnització per resolució anticipada del contracte d'arrendament

La indemnització satisfeta com a conseqüència de la resolució anticipada del contracte d'arrendament té per al **propietari-llogater la consideració de millora** i no la de despesa deduïble per a la determinació del rendiment net del capital immobiliari. Per al **arrendatari que la percep constituïx un guany patrimonial** el període de generació del qual serà el que corresponga en funció de l'antiguitat del contracte d'arrendament.

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 siga objecte en el mateix període impositiu d'utilitzacions successives o simultànies diferents, és a dir, arrendada durant part de l'any i a disposició del seu titular la resta, la renda derivada de l'arrendament constituïx rendiment del capital immobiliari i la corresponent al període no arrendat o a la part no arrendada té la consideració de renda imputada per la titularitat de l'immoble, sempre que este no es convertisca en l'habitatge habitual del contribuent.

La [imputació de rendes pels immobles](#) que hagen estat durant l'exercici, totalment o parcialment, a disposició dels seus propietaris o usufructuaris es comenta al Capítol 10.

L'import dels rendiments i de la renda imputada es determinarà en proporció amb el nombre de dies que s'hagen trobat arrendats o sense arrendar, respectivament, els immobles dins de l'exercici.

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 eixe període, en la mesura que durant ell no s'obtenen rendiments de capital immobiliari. Criteri interpretatiu fixat pel Tribunal Suprem en la seua 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, partix de la façana o de la coberta, per la comunitat de propietaris dona lloc a rendiments del capital immobiliari que s'atribuiran als copropietaris segons la seua participació en la comunitat.

El [règim d'atribució de rendes](#) obtingudes per determinades entitats, incloses les comunitats de propietaris, 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

Constituïxen rendiments íntegres del capital immobiliari les quantitats que per tots els conceptes haja de satisfer l'adquirent o cessionari dels drets o facultats d'ús o gaudi constituïts sobre els béns immobles o, en el seu cas, les que haja de satisfer l'arrendatari o sotsarrendatari de tals immobles.

A més, s'han d'incloure entre els rendiments del capital immobiliari les **quantitats percebudes o que corresponga percebre per raó dels restants béns cedits amb l'immoble** com, per exemple, el mobiliari i estris, exclòs l'Impost sobre el Valor Afegit (IVA) o, en el seu cas, l'Impost General Indirecte Canari (IGIC).

Covid -19: com a conseqüència de la crisi econòmica i sanitària derivada de l'epidèmia del Covid-19, per al càlcul del rendiment net del capital immobiliari s'ha de tindre en compte que les modificacions en l'import fixat com a preu del lloguer (qualsevol que siga l'import de la reducció), determinen que el rendiment íntegre del capital immobiliari corresponent als períodes que afecte siga el corresponent als nous imports acordats per les parts.

A més, en els casos en els quals es pacte el diferimiento dels pagaments pel lloguer, no serà procedent reflectir un rendiment de capital immobiliari en els mesos en què s'ha diferit l'esmentat pagament en haver-se diferit l'exigibilitat de la renda (no procedix la imputació de la renda perquè esta no és exigible), en aplicació de l'establert a l'article 14.1.a) de la Llei de l'IRPF, que disposa que els rendiments del treball i del capital s'imputaran al període impositiu en què siguen exigibles pel seu perceptor.

Diferent és el cas en el qual el llogater no acorda la modificació o reducció de l'import fixat com a preu del lloguer (qualsevol que siga l'import de la reducció) ni acorda l'ajornament del seu pagament, produint-se l'impagament de les rendes del lloguer al seu venciment. En eixe cas, s'haurà d'imputar com a rendiment íntegre del capital immobiliari, les quantitats corresponents a l'arrendament de l'immoble, fins i tot encara que no hagen sigut percebudes.

Sotsarrendament o traspàs

En els supòsits de subarrendament o traspàs, el propietari o usufructuari de l'immoble haurà de computar com rendiments íntegres del capital immobiliari les quantitats percebudes en concepte de participació en el preu de tals operacions.

Les quantitats percebudes per l'arrendatari en els supòsits de traspàs o cessió dels drets d'arrendament tenen la consideració de guanys de patrimoni, però les que perceba en el supòsit de subarrendament són rendiments del capital mobiliari.

Rendiments del capital immobiliari estimats i operacions vinculades

Rendiments estimats del capital immobiliari

Normativa: Arts.6.5 i 40.1 Llei IRPF

Les prestacions de béns o drets susceptibles de generar rendiments del capital immobiliari es presumixen retribuïdes, tret de prova en contrari.

En defecte de prova en contrari, la valoració dels esmentats rendiments s'efectuarà pel valor normal al mercat dels mateixos, entenent-se per valor normal al mercat la contraprestació que s'acordaria entre subjectes independents, tret de prova en contrari.

No obstant això, tractant-se d'arrendaments o subarrendaments de béns immobles o de constitució o cessió de drets o facultats d'ús sobre els mateixos realitzats a familiars, fins al tercer grau inclusivament, el rendiment net total no podrà ser inferior a la renda imputada derivada de l'esmentat immoble. Esta regla especial de valoració es comenta en l'apartat "Rendiment mínim computable en cas de parentiu" d'este mateix Capítol.

Rendiments del capital immobiliari i operacions vinculades

Normativa: Art. 41 Llei IRPF

En el supòsit que l'arrendament o subarrendament de béns immobles o de constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre els mateixos es realitze a una societat amb la qual es donen relacions de vinculació, en els termes previstos a l'article 18 de la LIS el contribuent del IRPF haurà d'efectuar la seua valoració pel valor de mercat. S'entendrà per valor de mercat aquell que hauria recordat per persones o entitats independents en condicions de lliure competència.

A tal efecte, el contribuent del IRPF haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades en els termes i condicions establits al capítol V (articles 13 a 16) del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE d'11 de juliol).

Respecte a la LIS vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

Despeses deduïbles

Per a la determinació del rendiment net del capital immobiliari, poden deduir-se dels rendiments íntegres **totes les despeses necessàries** per a la seua obtenció, així com les **quantitats destinades a l'amortització** de l'immoble i dels altres béns cedits amb el mateix, sempre que responguen a la seua depreciació efectiva.

Tractant-se d'arrendaments d'immobles subjectes i no exempts de l'Impost sobre el Valor Afegit (IVA) o de l'Impost General Indirecte Canari (IGIC), les despeses deduïbles es computaran exclòs el IVA o en el seu cas el IGIC.

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 IRPF

Es consideren inclosos entre les despeses necessàries per a l'obtenció dels rendiments, entre altres, els següents:

1. Interessos i altres despeses de finançament

Són deduïbles els interessos i altres despeses de finançament dels capitals aliens invertits en l'adquisició o millora del bé, dret o facultat d'ús o gaudi, així com, en el seu cas, dels béns cedits amb el mateix.

Entre les despeses de finançament es consideren incloses les primes de l'assegurança de vida contractada amb l'entitat financera que va concedir el préstec per a l'adquisició de l'immoble, sempre que la contractació de l'esmentada assegurança figure entre les condicions del prestador per a la seua concessió. És a dir, la conseqüència de la no-contractació de la referida assegurança de vida ha de ser la impossibilitat d'accedir a l'esmentat préstec.

La deducibilitat d'estes 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 trobe llogat, açò és, que es calculen de forma proporcional al nombre de dies del període impositiu en què l'habitatge es trobe 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, hagueren sigut satisfets pel contribuent el 2022 i respecte als quals, abans de finalitzar el termini de presentació d'autoliquidació del IRPF per l'esmentat exercici (30 de juny de 2023), s'assolisca l'acord de devolució del seu import amb l'entitat financera o com conseqüència d'una sentència judicial o un laude arbitral, no podran deduir-se com a despesa. Vegeu el [Capítol 2](#).

2. Conservació i reparació

Són deduïbles les despeses de conservació i reparació dels béns productors dels rendiments. A

estos efectos, tienen esta consideración:

- a. Els efectuat regularment amb la finalitat de mantindre l'ús normal dels béns materials, com la pintada, revoco o arranament d'instal·lacions.
- b. Els de substitució d'elements, com instal·lacions de calefacció, ascensor, portes de seguretat o d'altres.

No són deduïbles per este concepte les quantitats destinades a l'ampliació o millora dels béns, en constituir les mateixes un valor d'adquisició més gran la recuperació del qual s'efectua a través de les corresponents amortitzacions.

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 recaiguen 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 (açò és, els efectuat en el període de temps previ a la formalització del contracte d'arrendament) tindran la consideració de deduïbles per a la determinació del rendiment net del capital immobiliari, sempre que vagen dirigits exclusivament a la futura obtenció de rendiments del capital immobiliari (a través de l'arrendament o de la constitució o cessió de drets d'ús i gaudi) i no al gaudi, si més no temporal, de l'immoble pel titular. Si a l'exercici en què realitza les despeses el contribuent no obté rendiments del capital immobiliari derivats de l'immoble, les despeses de reparació i conservació podran ser deduïts en els quatre anys següents, respectant cada any el límit legalment establert.

Límit màxim de deducció pels dos conceptes de despeses necessàries anteriors

S'ha de tindre en compte el següent:

a) L'import total màxim a deduir pels interessos i altres despeses de finançament i per les despeses de conservació i reparació **no podrà excedir, per a cada bé o dret, de la quantia dels rendiments íntegres obtinguts.**

L'excés es podrà deduir en els quatre anys següents, sense que pugui excedir, conjuntament amb les despeses per estos mateixos conceptes corresponents a cada un d'estos anys, de la quantia dels rendiments íntegres obtinguts en cada un dels mateixos, per a cada bé o dret.

b) L'import pendent de deduir-ne dels exercicis 2018, 2019, 2020 i 2021 s'aplicarà en la declaració de 2022 amb prioritat als imports que corresponguen al mateix exercici **2022** per estos mateixos conceptes. La quantia que siga procedent deduir es farà constar a la casella **[0104]** de la declaració.

Per la seua part, l'import corresponent a l'exercici **2022** que s'aplica en la declaració s'indicarà a la casella **[0107]** i l'import que, per aplicació del límit màxim de deducció, quede pendent de deduir es farà constar a la casella **[0108]** a efectes de la seua deducció als quatre exercicis següents.

En el cas que existisquen diversos contractes d'arrendament l'any sobre un mateix immoble, el límit màxim de la quantitat a deduir per interessos i despeses de conservació i reparació s'ha de computar prenent en consideració les quantitats satisfetes l'any i els ingressos íntegres obtinguts en ell, per la qual cosa, per a algun dels contractes d'arrendament, la quantitat deduïda per interessos i despeses de conservació i reparació podria excedir dels ingressos obtinguts.

Altres despeses necessàries per a l'obtenció dels rendiments

Normativa: Arts.23.1 a) 2n a 4t Llei IRPF i 13 b) a g) Reglament IRPF

1. Tributs, recàrrecs i taxes

Són deduïbles els tributs i recàrrecs no estatals, així com les taxes i recàrrecs estatals com, per exemple, el IBI, les taxes per neteja, recollida de fems, enllumenat, etc., sempre que:

- Incidisquen sobre els rendiments computats o sobre els béns o drets productors dels mateixos.
- No tinguen caràcter sancionador.

2. Quantitats meritades per tercers com a conseqüència de servicis personals

Són deduïbles les quantitats meritades per tercers en contraprestació directa o indirecta o com a conseqüència de servicis 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 2022 els saldos de dubtós cobrament, sempre que esta circumstància quede prou justificada. S'entén prou justificada tal circumstància:

- Quan el deutor es trobe en situació de concurs.
- Quan entre el moment de la primera gestió de cobrament realitzada pel contribuent i el de l'acabament del període impositiu haguera transcorregut més de sis mesos, i no s'haguera produït una renovació de crèdit.

L'operativitat de la deducibilitat dels saldos de dubtós cobrament està condicionada a la prèvia inclusió del seu import com rendiments íntegres del capital immobiliari, ja que estos rendiments s'imputen al període impositiu en què siguen exigibles pel seu perceptor, tal com disposa l'article 14.1.a) de la Llei del IRPF.

Quan un saldo dubtós fora cobrat posteriorment a la seua deducció, es computarà com a ingrés a l'exercici en què es produísca l'esmentat cobrament.

5. Primes de contractes d'assegurança

Són deduïbles les primes de contractes d'assegurança, bé siga de responsabilitat civil, incendi, robatori, ruptura de vidres o altres de naturalesa anàloga sobre els béns o drets productors dels rendiments.

6. Servicis o subministraments

Són deduïbles les quantitats destinades a servicis o subministraments (aigua, llum, gas i internet, etc.)

Les esmentades despeses només seran deduïbles **en la mesura que siguen suportats i pagats de forma efectiva pel llogater**, de tal manera que, si fóra l'arrendatari el que els paga i suporta, el llogater no podria deduir-se cap quantitat. No obstant això, cal tindre en compte que, si els imports d'estes despeses es repercutixen al llogater, els mateixos es computaran com a rendiment íntegre del capital immobiliari, sent al seu torn, deduïbles de l'esmentat rendiment.

7. Altres despeses necessàries fiscalment deduïbles

A més dels conceptes específicament enumerats anteriorment, tenen la consideració de fiscalment deduïbles qualsevol altra despesa sempre que siga necessari per a l'obtenció dels corresponents ingressos.

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 estiga llogat i genere rendes, en la proporció que corresponga 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 IRPE, els generats durant el temps en què l'immoble no està llogat, fins i tot encara que estiga en disposició de poder arrendar-se (en expectativa de lloguer). Criteri interpretatiu fixat pel Tribunal Suprem en la Sentència número 270/2021, de 25 de febrer (ROJ:STS 910/2021).

Quantitats destinades a l'amortització

Normativa: Arts. 23.1 b) Llei IRPE i 13 h) i 14 Reglament IRPE

Tenen la consideració de despeses deduïbles les quantitats destinades a l'amortització de l'immoble i dels altres béns cedits amb el mateix, sempre que responguen a la seua depreciació efectiva.

L'amortització és la manera de tindre en compte la depreciació que patixen els immobles generadors dels rendiments per l'ús o transcurs del temps.

Quant a la forma de càlcul per a considerar que l'amortització respon a la depreciació efectiva hem de distingir:

. Béns Immobles

Tractant-se de béns immobles es considerarà que les amortitzacions complixen el requisit d'efectivitat quan, el cada any, no excedisquen del resultat d'aplicar el percentatge del **3 per 100 sobre el més gran dels següents valors**:

a. Cost d'adquisició satisfet, que serà:

- En el cas d'immobles adquirits a **títol onerós**: el preu d'adquisició, 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 estos gravàmens (exclòs del còmput el valor del terra), més les despeses i tributs inherents a l'adquisició que corresponga a la construcció i, en el seu cas, la totalitat de les inversions i millores efectuades en els béns adquirits.

Criteria interpretatiu fixat pel Tribunal Suprem (Sala Contenciosa Administrativa) en la seua Sentència número 1130/2021, de 15 de setembre (ROJ:STS 3483/2021).

b. Valor cadastral, exclòs el valor del terra.

Quan no es conega el valor del terra, este es calcularà prorratejant el cost d'adquisició satisfet entre els valors cadastrals del terra i de la construcció de cada any reflectit al corresponent rebut de l'Impost sobre Béns Immobles (IBI).

Límit de l'amortització acumulada dels immobles

El límit de l'amortització acumulada serà el valor d'adquisició de l'immoble generador dels rendiments. Per tant:

- En el cas de béns adquirits a **títol onerós**, l'amortització acumulada no podrà superar el seu valor d'adquisició conforme a l'article 35 de la Llei del IRPF (exclòs del còmput el valor del terra).

Conforme a l'esmentat article 35 de la Llei del IRPF el valor d'adquisició estarà format per la suma de:

- a. L'import real pel qual l'esmentada adquisició s'haguera efectuat.
 - b. El cost de les inversions i millores efectuades en els béns adquirits i les despeses i tributs inherents a l'adquisició, exclosos els interessos, que hagueren sigut satisfets per l'adquirent.
- 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 estos casos prendrà per import real dels valors respectius aquells que resulten de l'aplicació de les normes de l'Impost sobre Successions i Donacions, sense que 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) ascendixen a 2.000 euros.

El valor cadastral de l'immoble heretat: 80.000 euros.

El percentatge que representa el valor del terra respecte al valor total de l'immoble és del 20 per 100.

Una vegada heretat, l'immoble es va destinar a l'arrendament a tercers.

Calcular l'amortització que correspon a un bé immoble que es troba llogat i el límit d'amortització acumulada deduïble.

Solució:**1. Càlcul de l'amortització.**

Es prendrà per al càlcul de l'amortització el més gran dels següents valors

- Cost d'adquisició satisfet: $80\% \text{ s}/(100.000 + 2.000) = 81.600$
- Valor cadastral exclòs el valor del terra: $(80\% \text{ s}/ 80.000) = 64.000$

L'import de l'amortització deduïble com a despesa per a 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 este 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 este 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 assolisca 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, açò és, $80\% \times (100.000 + 2.000) = 81.600$ euros.

Recorde: en el supòsit que l'immoble no haguera estat arrendat durant tot l'any, l'amortització deduïble, els interessos i altres despeses de finançament, les despeses en primes d'assegurances, comunitat, Impost sobre Béns Immobles, subministraments etc., seran els que corresponguen al nombre de dies de l'any en què l'immoble ha estat arrendat.

En els períodes en què l'immoble no haja estat arrendat s'haurà d'imputar com a renda immobiliària la quantitat que resulte d'aplicar el 2 per 100 o l'1,1 per 100, segons procedisca,

al valor cadastral de l'immoble, que proporcionalment corresponga al nombre de dies compresos en l'esmentat període, d'acord amb el previst a l'article 85 de la Llei del IRPF.

. Béns de naturalesa mobiliària cedits conjuntament amb l'immoble

Seran amortitzables sempre que 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 complix el requisit d'efectivitat, quan el seu import no excedisca del resultat d'aplicar als seus respectius costos d'adquisició satisfets els coeficients d'amortització que li corresponga d'acord amb la [taula d'amortitzacions simplificada](#) aprovada per Ordre de 27 de març de 1998.

Dins d'esta taula es recull, entre altres, el següent coeficient màxim d'amortització, 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 seua adquisició haja suposat un cost per al contribuent. En estos casos és precís distingir:

- Si el dret o facultat té termini de durada determinat**, l'amortització anual deduïble serà la que resulte de dividir el cost d'adquisició satisfet entre el nombre d'anys de durada del mateix.
- Si el dret o facultat fora vitalici**, l'amortització computable serà el resultat d'aplicar el coeficient del 3 per 100 sobre el cost d'adquisició satisfet.

En ambdós casos, l'import de les amortitzacions deduïbles a l'exercici no podrà superar la quantia dels rendiments íntegres derivats de cada dret.

Exemple:

El senyor A.S.T va adquirir mitjançant compravenda per un període de 10 anys el dret d'usdefruit sobre un immoble pagant per això la quantitat de 100.000 euros. Durant 2022 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 ($100.000 \div 10$ 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 van ser indicades anteriorment.

Compensació per a contractes d'arrendament anteriors a 9 de maig de 1985

Normativa: Disposició transitòria tercera Llei IRPF

En la determinació dels rendiments del capital immobiliari derivats de contractes d'arrendament subscrits anteriorment al 9 de maig de 1985, que no gaudisquen del dret a la revisió de renda del contracte, s'inclourà addicionalment com a despesa deduïble, mentre subsistisca esta situació i en concepte de compensació, la quantitat que corresponga a l'amortització de l'immoble. Així doncs, en estes situacions, podrà computar-se dues vegades la despesa d'amortització: una vegada com a despesa fiscalment deduïble conforme a les regles de determinació del rendiment net derivat d'immobles arrendats anteriorment comentades, i una altra vegada, en concepte de compensació.

Despeses no deduïbles

No seran deduïbles com a despesa, entre d'altres:

- Els pagaments efectuats per raó de sinistres ocorreguts en els béns immobles que donen lloc a disminucions en el valor del patrimoni del contribuent.
- L'import de les millores efectuades en els béns immobles, sense perjudici de la recuperació del seu cost per via de les amortitzacions.

El concepte de millora no apareix contemplat expressament en la normativa 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 seua norma segona entén per "millora" el conjunt d'activitats mitjançant les quals es produïx una alteració en un element de l'immobilitzat, augmentant la seua anterior eficiència productiva.

Per tant, s'ha d'entendre que constitueixen reparacions i conservacions les destinades a mantindre la vida útil de l'immoble i la seua capacitat productiva o d'ús, mentre que es pot considerar com a millores les que redunden bé en un augment de la capacitat o habitabilitat de l'immoble, bé en un allargament de la seua vida útil.

Rendiment net

El rendiment net està constituït per la diferència entre els ingressos íntegres i les despeses deduïbles en els termes anteriorment comentats, tal com es representa en el següent esquema:

(+) Rendiments íntegres:

- L'import que per tots els conceptes haja de satisfer l'adquirent, cessionari, arrendatari o sotsarrendatari, inclòs, en el seu cas, el corresponent a tots aquells béns cedits amb l'immoble
- A falta de prova o en el cas d'operacions vinculades la valoració dels esmentats rendiments s'efectuarà pel valor normal al mercat dels mateixos
- Quan es perceben de familiars, siga el cònjuge o parents, inclosos afins, fins al tercer grau inclusivament, el rendiment net total no podrà ser inferior a la renda imputada derivada de l'esmentat immoble

(-) Despeses necessàries per a l'obtenció dels ingressos (exclòs IVA o IGIC si l'arrendament està subjecte i no eximisc 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 meritedes per tercers com a conseqüència de servicis personals (incloent administració, porteria).
- Altres despeses necessàries fiscalment deduïbles

(-) Quantitats destinades a l'amortització:

- Béns immobles: 3 per 100 sobre el més gran dels següents valors:
 - a. Cost d'adquisició satisfet que corresponga a la construcció
 - b. Valor cadastral, exclòs el valor del terra
- Béns mobles cedits conjuntament amb l'immoble: Ordre de 27 de març de 1998
- Drets o facultats d'ús o gaudi sobre béns immobles
 - a. De durada determinada: cost d'adquisició entre el núm. d'anys de durada.
 - b. De durada vitalícia: 3 per 100 del cost d'adquisició satisfet

Límit de la despesa en amortització en este cas: els rendiments íntegres derivats de cada dret o facultat

(=) Rendiment Net del capital immobiliari

Recorde: l'import total a deduir pels interessos dels capitals aliens invertits en l'adquisició o

millora del bé, dret o gaudi del que procedisquen els rendiments, i altres despeses de finançament, així com els de reparació i conservació no podrà excedir, per a cada bé o dret, de la quantia dels rendiments íntegres obtinguts.

Reduccions del rendiment net

Arrendament d'immobles destinats a habitatge

Normativa: Art. 23.2 Llei IRPF

Reducció 60 per 100

En els supòsits de **arrendament de béns immobles destinats a habitatge**, el **rendiment net positiu**, calculat per diferència entre la totalitat d'ingressos íntegres i les despeses necessàries que tinguen la consideració de deduïbles en els termes anteriorment comentats, es **reduirà en un 60 per 100**, qualsevol que siga l'edat de l'arrendatari.

Delimitació 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 recaiga "sobre una edificació habitable la destinació primordial del qual siga satisfer la necessitat permanent d'habitatge de l'arrendatari".

Per la seua part, ha de tindre's en compte que l'article 3 de la LAU disposa que "es considera arrendament per a ús diferent del d'habitatge, aquell arrendament que recaient sobre una edificació tinga com a destinació primordial u diferent de l'establert a l'article anterior." Afegint a més que "en especial, tindran esta consideració els arrendaments de finques urbanes celebrats per temporada, siga esta d'estiu o qualsevol altra." Per això, en cap cas no resultarà aplicable la reducció assenyalada quan l'arrendament de l'immoble se celebre per temporada, siga esta d'estiu, o qualsevol altra.

La reducció resultarà aplicable sobre els rendiments nets derivats de l'arrendament de béns immobles quan sent l'arrendatari una persona jurídica, quede acreditat que l'immoble es destina a l'habitatge de determinades persones físiques (Criteri fixat pel Tribunal Económico-Administrativo Central, en la seua Resolució de 8 de setembre de 2016, en recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri).

La redacció de l'article 23.2 de la Llei del IRPF estableix que, esta reducció només resultarà aplicable **sobre els rendiments nets positius** que hagen sigut calculats pel contribuent en una autoliquidació presentada abans que s'haja iniciat un procediment de verificació de dades, de comprovació limitada o d'inspecció que incloga 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 regularitzen** en algun dels procediments citats en el paràgraf anterior,

fins i tot quan eixes circumstàncies hagen sigut declarades o acceptades pel contribuent durant la tramitació del procediment.

Tinga'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'establixen 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 exigít per Directiva (UE) 2015/1535 del Parlament Europeu i del Consell, de 9 de setembre de 2015 per a la seua 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 interintervenguen 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 siga el canal a través del qual es comercialitze o promocióne i realitzada amb finalitat gratuïta o onerosa. Queda exclòs expressament d'este concepte l'arrendament o subarrendament d'habitatges tal com es definixen en la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans, i els allotjaments turístics regulats per la seua 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.

L'Ordre HAC/612/2021, de 16 de juny, ha aprovat el nou model 179, "Declaració informativa trimestral de la cessió d'ús d'habitatges amb finalitats turístiques" i estableix les condicions i el procediment per a la seua presentació.

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 IRPF

Rendiments a què s'aplica i percentatge de reducció

Una vegada practicada, si procedix, la reducció per arrendament d'immobles destinats a habitatge, podrà efectuar-se la **reducció del 30 per 100** del rendiment net resultant en els següents supòsits:

- Rendiments nets el període de generació del qual siga superior a dos anys, sempre que s'imputen a un únic període impositiu.**
- Rendiments nets obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, quan s'imputen en un únic període impositiu.**

Tenen la consideració de rendiments del capital immobiliari *obtinguts de forma notòriament irregular* en el temps. exclusivament els següents:

- Imports obtinguts pel **traspàs o la cessió** del contracte d'arrendament de locals de negoci.

En els supòsits de traspàs o cessió del contracte d'arrendament de locals de negoci, s'ha de necessitar que la quantitat que reba el titular de l'immoble, és a dir, el propietari o el titular d'un dret de gaudi sobre el mateix, té la consideració de rendiment del capital immobiliari obtingut de forma notòriament irregular en el temps.

Tanmateix, la quantitat que percep l'arrendatari pel traspàs o la cessió del contracte d'arrendament, en no ser titular de cap dret real sobre l'immoble, no constituïx rendiment del capital immobiliari, sinó guany patrimonial. Vegeu 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 procedix, la reducció per arrendament d'habitatge la quantia del rendiment net resultant sobre la qual s'aplicarà la reducció del 30 per 100 no podrà superar l'import de **300.000 euros anuals**.

Tinga's en compte que en el cas que existisquen rendiments irregulars positius i negatius la base màxima de la reducció serà la seua suma algebraica.

En el cas que s'obtinguen diversos rendiments irregulars de la mateixa naturalesa, i que el seu import supere el límit de 300.000 euros de quantia màxima sobre la qual aplicar la reducció del 30 per 100, la reducció màxima es distribuirà **proporcionalment** entre tots els rendiments d'eixa naturalesa.

Rendiments percebuts de forma fraccionada abans de l'1 de gener de 2015. Règim transitori

Normativa: Disposició transitòria vint-i-cinquena.3 Llei IRPF

Els rendiments que es vingueren percebent de forma fraccionada anteriorment a 1 de gener de 2015 amb dret a l'aplicació de la reducció per rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular en el temps prevista a l'article 23.3 de la Llei del IRPF, a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2014, podran aplicar la reducció actual del 30 per 100 amb el límit de la base màxima de reducció de 300.000 euros, a cada una de les fraccions que s'imputen a partir d'1 de gener de 2015, sempre que el quocient resultant de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament, siga superior a dos.

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

Rendiment mínim computable en cas de parentiu

Normativa: Arts.24 i 85 Llei IRPF

Quan l'adquirent, cessionari, arrendatari o sotsarrendatari del bé immoble o del dret real que recaiga sobre el mateix, siga el cònjuge o un parent del contribuent, inclosos els afins, fins al tercer grau inclusivament, el rendiment net total computable no podrà ser inferior a la quantia que resultaria de l'aplicació del règim especial d'imputació de rendes immobiliàries a l'immoble o dret real que es tracte.

D'acord amb l'esmentat règim especial, **el rendiment net total mínim no podrà ser inferior** al qual resulte d'aplicar:

- El **2 per 100** al valor cadastral que corresponga a l'immoble en cada període impositiu.
- El **1,1 per 100** del valor cadastral si es tracta d'immobles urbans els valors cadastrals dels quals hagen sigut revisats o modificats, o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, de conformitat amb la normativa cadastral, i hagen entrat en vigor en el període impositiu o en el termini dels deu períodes impositius anteriors.
- S'aplicarà, així mateix, el percentatge del **1,1 per 100** en el supòsit de què, a la data de

meritació de l'IRPF (normalment el 31 de desembre), l'immoble manque de valor cadastral o l'esmentat valor no haja sigut notificat al seu titular, si bé l'esmentat percentatge s'aplicarà sobre el 50 per 100 del més gran dels següents valors:

- a. Valor comprovat per l'Administració a efectes d'altres tributs.
- b. El preu, contraprestació o valor de l'adquisició.

Si els arrendataris de l'immoble són diversos, este règim especial s'aplica a la part del rendiment net que corresponga als familiars que tinguen el grau de parentiu legalment 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, fora inferior al rendiment mínim, es farà constar este últim import a la casella **[0152]** de la declaració.

Rendiment net reduït

El rendiment net reduït del capital immobiliari corresponent a cada un dels immobles productors dels esmentats rendiments és, amb caràcter general, el resultat de practicar sobre el rendiment net les **reduccions** que corresponguen de les anteriorment comentades 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 hagen sigut calculats pel contribuent **en una autoliquidació presentada** abans que s'haja iniciat un procediment de verificació de dades, de comprovació limitada o d'inspecció que incloga 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'imputen 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 recaiga sobre el mateix siga un familiar, en els termes anteriorment comentats, el rendiment net reduït serà el més gran de les dues quantitats següents:

- a. Rendiment net corresponent a l'arrendament o cessió de l'immoble, una vegada aplicades sobre el mateix, en el seu cas, les reduccions que procedisquen de les anteriorment comentades.
- b. El rendiment mínim computable per l'esmentat immoble en cas de parentiu.

Exemple:

Senyor S.P.T. ha tingut arrendats durant tot l'any un local comercial i dos habitatges de la seua propietat, ascendint els respectius ingressos íntegres i despeses deduïbles de l'exercici 2022 a les següents quantitats:

Informació	Vivenda 1	Vivenda 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 2022.

Solució:

1. Determinació del rendiment net del capital immobiliari dels immobles arrendats.

Informació	Vivenda 1	Vivenda 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	Vivenda 1	Vivenda 2
Rendiment net	3.435,00	-2.585,00
Reducció de l'article 23.2 Llei IRPE	2.061,00	0,00 (2)

Informació	Vivenda 1	Vivenda 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 estos mateixos conceptes corresponents a cada un d'estos anys, de la quantia dels rendiments íntegres obtinguts pel lloguer de l'esmentat habitatge. [Tornar](#)

(2) La reducció del 60 per 100 s'aplica en el supòsit que el rendiment net derivat de l'habitatge siga positiu, per la qual cosa en este cas, en ser el rendiment net derivat de l'immoble o dret negatiu, la reducció no serà aplicable. [Tornar](#)

Individualització dels rendiments del capital immobiliari

Normativa: Art. 11.3 Llei IRPF.

Els rendiments del capital immobiliari corresponen a les persones que siguen **titulars dels béns immobles, o dels drets reals sobre els mateixos**, dels quals procedisquen. Per tant, seran els esmentats titulars que hauran d'incloure els corresponents rendiments en la seua declaració del IRPF.

En el supòsit de drets reals de gaudi, el rendiment íntegre s'ha d'imputar al titular del mateix. Així doncs, si existix un usdefruit, el rendiment íntegre l'ha de declarar l'usufructuari i no el nus propietari.

Quan **no resulte degudament acreditada la titularitat** dels béns o drets, l'Administració tributària tindrà de dret a considerar com a titular qui figure com a tal en un registre fiscal o en qualsevol altre registre de caràcter públic.

En els supòsits en què la titularitat corresponga a diverses persones, els rendiments corresponents al bé immoble o dret que es tracte, es consideraran obtinguts per cadascuna d'elles en proporció amb la seua participació en l'esmentada titularitat. Per tant, cadascun dels cotitulars haurà de declarar com a rendiment la quantitat que resulte d'aplicar al rendiment total produït per l'immoble o dret el percentatge que represente la seua participació en la titularitat del mateix.

Matrimonis: en cas de matrimoni, els rendiments procedents dels béns i drets que, d'acord amb les disposicions reguladores del règim econòmic del matrimoni, siguen comuns a ambdós cònjuges, correspondran per meitat a cada un d'ells (tret que es justifique una altra quota diferent de participació). Els rendiments procedents de béns o drets que, d'acord amb

les mateixes normes, siguen de titularitat privativa d'un qualsevol dels cònjuges, correspondran íntegrament a este.

A estos efectos, consulten-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 siguen **exigibles** pel seu perceptor, amb independència del moment en què s'haja produït el cobrament dels ingressos i el pagament de les despeses.

Regles especials

1. Rendiments estimats del capital immobiliari

Normativa: Art. 14.2 f) Llei IRPF

Les rendes estimades del capital immobiliari i les derivades d'operacions vinculades s'imputaran al **període impositiu en què s'entenguen produïdes**. L'esmentat exercici serà aquell en el qual s'hagen realitzat les prestacions de béns o drets susceptibles de generar els rendiments d'esta naturalesa.

2. Rendiments pendents de resolució judicial

Normativa: Art. 14.2 a) Llei IRPF

No obstant això l'anterior, quan no s'haguera satisfet la totalitat o part d'una renda per trobar-se pendent de resolució judicial la determinació del dret a la seua percepció o la seua quantia (no la mera falta de pagament), els imports no satisfets **s'imputaran al període impositiu en què la sentència judicial adquirisca fermesa**, encara que no s'hagen cobrat a l'esmentat exercici.

Supòsits especials d'integració de rendes pendents d'imputació

1. Pèrdua de la condició de contribuent per canvi de residència

Normativa: Art. 14.3 Llei IRPF

En el supòsit que el contribuent perda la seua condició per canvi de residència, totes les rendes pendents d'imputació s'hauran d'integrar en la base imposable corresponent a l'últim

període impositiu que s'haja de declarar per este impost, en les condicions que es fixen reglamentàriament, practicant-se, en el seu cas, autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec.

No obstant això, quan el trasllat de residència es produísca a un altre Estat membre de la Unió Europea, el contribuent podrà optar per imputar les rendes pendents conforme al disposat en el paràgraf anterior, o per presentar a mida que es vagen obtenint cada una de les rendes pendents d'imputació, una autoliquidació complementària sense sanció, ni interessos de demora ni cap recàrrec, corresponent a l'últim període que s'haja de declarar, pel IRPE. L'autoliquidació es presentarà en el termini de declaració del període impositiu en el que haguera correspost imputar les esmentades rendes en cas de no haver-se produït la pèrdua de la condició de contribuent.

2. Mort del contribuent

Normativa: Art. 14.4 Llei IRPE

En el cas de mort del contribuent totes les rendes pendents d'imputació s'hauran d'integrar en la base imposable de l'últim període impositiu que s'haja de declarar.

Declaració béns immobles

Consideracions generals

Els béns immobles dels quals siga propietari o usufructuari el contribuent en poden tindre un o diferents usos o destinacions durant l'exercici i els esmentats usos condicionen tant l'obtenció o no de rendes subjectes al IRPE com el tipus de rendes subjectes que s'ha de declarar (així per exemple, un immoble que, en tot o en part, ha estat durant l'exercici arrendat, sotsarrendat o cedit a tercers, donant lloc per això a l'obtenció de rendiments del capital immobiliari, i que també ha romàs successiva o simultàniament, a disposició del contribuent, donant lloc a imputació de rendes immobiliàries).

Per esta raó l'apartat "C" de la declaració davall el títol "Relació de béns immobles i rendes derivades dels immobles a disposició dels seus titulars, arrendat o cedit a tercers, o afectes a activitats econòmiques" es destina a identificar cada immoble, propietat del contribuent o del que ostente el dret d'usdefruit, i els seus usos durant l'exercici, recollint la informació necessària per a declarar els rendiments del capital immobiliari i les **rendes immobiliàries imputades** que els corresponguen.

Dades particulars de cada immoble

En general

- Indicació del contribuent titular de l'immoble, casella [0062].** En declaracions conjuntes, si l'immoble pertany per parts iguals a ambdós cònjuges, es consignarà a l'esmentada casella l'expressió "Comuna". En cas contrari, es farà constar el membre de la unitat familiar que ostenta la titularitat total o parcial de l'immoble, "Primer declarant", "Cònjuge", "Fill 1r", "Fill 2n",

etc.

- b. **Percentatge de propietat, casella [0063].** Els percentatges de propietat que siga procedent consignar s'expressaran en nombres enters amb dos decimals.
- c. **Percentatge d'usdefruit, casella [0064].** Els percentatges d'usdefruit que siga procedent consignar s'expressaran en nombres enters amb dos decimals.
- d. **Situació, casella [0065].** Es farà constar la clau indicativa que en cada cas corresponga a la situació de l'immoble, segons la següent relació:

Clau	Situació
1	Immoble amb referència cadastral situat en qualsevol punt del territori espanyol, a excepció de la Comunitat Autònoma del País Basc i Comunitat Foral de Navarra.
2	Immoble amb referència cadastral situat a la Comunitat Autònoma del País Basc.
3	Immoble amb referència cadastral situat a la Comunitat Foral de Navarra.
4	Immoble situat en qualsevol punt del territori espanyol, però sense tindre assignada referència cadastral.
5	Immoble situat a l'estranger.

- e. **Referència cadastral, casella [0066].** En cas d'haver-se consignat a la casella corresponent a "Situació" la "Clau 1", la "Clau 2" o la "Clau 3", haurà de fer-se constar a la casella corresponent la referència cadastral de l'immoble. Esta dada figura al rebut de l'Impost sobre Béns Immobles (IBI). També pot obtindre's la referència cadastral a la Seu electrònica de la Direcció General del Cadastre, en la direcció "<http://www.sedecatastro.gob.es>", o bé dient a la Línia Directa del Cadastre (telèfon 902 373 635).
- f. **Naturalesa.** Es marcarà amb una "X" la casella que corresponga a la naturalesa o caràcter de l'immoble urbà o rústic:
- Casella [0067] Immoble urbà.
- Casella [0068] Immoble rústic.
- Per a determinar el caràcter urbà o rústic dels immobles s'atendrà l'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 de 8 de març).
- g. **Direcció, casella [0069].** Es consignarà en esta casella la direcció de l'immoble consignat en este apartat.
- h. **Ús o destinació de l'immoble.** Es marcaran amb una "X" tots els usos que haja tingut l'immoble durant 2022. Estos usos poden ser:

- **Habitatge habitual del contribuent el 2022, casella [0070].** En este cas deurà consig-

narse a la casella **[0076]** el nombre de dies en què l'habitatge ha tingut esta consideració.

- **Vivenda en el qual, en els casos de separació o divorci, residixen els fills i/o l'excònjuge, casella [0071].** Immobile del que el contribuent és total o parcialment titular, però que constituïx l'habitatge habitual del seu anterior cònjuge per haver-li sigut assignat a este l'ús exclusiu del mateix en la resolució o sentència de separació legal o divorci.

En este cas s'haurà de consignar a la casella **[0077]** el NIE o el NIE de l'anterior cònjuge i, si no té, es marcarà a la casella **[0078]** amb una X esta circumstància. A més, haurà d'indicar-se a la casella **[0079]** el nombre de dies en què l'habitatge ha tingut este ús.

- **Immobile afecte a activitats econòmiques, casella [0072].** Immobile que haja tingut en algun moment de l'exercici la consideració d'elements patrimonials afectes a activitats econòmiques o haja sigut objecte d'arrendament de negocis, ja siga de forma directa o com a conseqüència de la participació en una entitat en règim d'atribució de rendes (donant lloc en este últim cas a l'obtenció de rendiments del capital mobiliari a integrar a la base imposable general).

Assenyalat este ús o destinació el contribuent haurà d'indicar a la casella **[0080]** quan es tracte d'un immoble afecte a activitats econòmiques el nombre de dies que ha tingut este ús i a la casella **[0081]** el contribuent que realitza l'activitat econòmica.

Tanmateix, si es tracta d'un bé immoble objecte d'arrendament de negoci, s'indicarà el nombre de dies en què ha tingut este ús a la casella **[0082]**.

- **A disposició dels seus titulars, casella [0073].** Immobile que ha romàs a disposició dels seus titulars, donant lloc per això a imputació de rendes immobiliàries.
- **Arrendament com a immoble accessori, casella [0074].** Immobile arrendat, subarrendat o cedit a tercers, conjuntament amb un altre immoble que constituïx l'objecte principal de l'arrendament, subarrendament o cessió, quan no estiga especificada la part de la contraprestació que correspon individualment a cada un d'ells (per exemple, la plaça de garatge arrendada conjuntament amb un habitatge per un únic import).
- **Arrendament, casella [0075].** Immobile que ha estat arrendat, sotsarrendat o cedit a tercers, donant lloc per això a l'obtenció de rendiments del capital immobiliari.

En particular

Immables a disposició dels seus titulars

Tractant-se d'immables a disposició dels seus titulars, s'hauran de consignar les següents dades per cadascun d'ells:

- a. Part de l'immoble que està a disposició, casella **[0087]**: si la totalitat de l'immoble ha romàs a disposició del contribuent a l'exercici, es consignarà el percentatge del 100 per 100.

Quan a causa d'un ús o destinació simultània de l'immoble només una part del mateix com, per exemple, una única planta de l'edifici, haja romàs a disposició del contribuent, s'indicarà el percentatge, expressat amb dos decimals, que representa la superfície de l'esmentada part en

relació amb la superfície total de l'immoble.

- b. Període computable (núm. de dies), casella **[0085]**: se'n consignarà 365 quan l'immoble haja romàs a disposició del contribuent durant tot l'any. En cas contrari, s'expressarà el nombre de dies que l'immoble ha estat a disposició del contribuent.

En el cas excepcional que l'immoble estiga, en els mateixos dies, part a disposició del contribuent i informe destinat a altres usos, es marcarà una X a la casella **[0086]**, indicant-se el nombre de dies que ha estat a disposició del contribuent a la casella **[0088]**.

- c. Import de la **renda immobiliària imputada**, casella **[0089]**.

Amortització d'immobles accessoris arrendats

S'ha de complimentar este apartat únicament en aquells casos en es tracte d'immobles que es lloguen juntament amb l'immoble principal en un únic contracte en el qual no es distingisca quina part del preu correspon a cada un d'ells. Per exemple, quan es llogue en un únic contracte i per un preu únic un habitatge juntament amb el traster i el garatge, el traster i el garatge seran immobles accessoris.

La finalitat és identificar que és l'immoble accessori, recollir la informació de l'immoble principal de què depén i determinar que l'amortització deduïble que, en el seu cas, corresponga a l'immoble accessori s'ajusta als disposat a l'article 14.2.a) del Reglament del IRPF.

Immobles arrendats o cedit a tercers i constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre els mateixos

La declaració dels ingressos íntegres computables, despeses deduïbles, rendiment net, reduccions del rendiment net, així com, en el seu cas, el rendiment mínim computable en cas de parentiu que procedisca s'efectuarà a les caselles **[0102]** a **[0154]** d'acord amb el comentat per a cada un d'ells en els epígrafs respectius d'este mateix Capítol.

Per a cada un dels immobles tret d'en el cas de lloguer amb finalitats turístiques o arrendament de locals, es farà constar el NIF/NIE de l'arrendatari o arrendataris i la data del contracte d'arrendament. En el seu cas, si ha consignat un NIF de l'arrendatari d'un altre país, s'indicarà marcant la casella corresponent.

A més, per a agilitar la tramitació de les devolucions que puguen tindre dret els contribuents i de reduir el nombre de requeriments, es 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 cedit a tercers per entitats en règim d'atribució de rendes de les quals el contribuent haja sigut, durant l'exercici 2022, soci, comuner o partícip.

Estos immobles hauran de reflectir-se en la rúbrica "Relació de béns immobles arrendados o cedit 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 2022 dos habitatges. La relació d'ingressos, despeses i altres dades d'interés per a la determinació del rendiment net són les següents:

1. Primer habitatge arrendat per 900 euros mensuals.

L'habitatge va ser adquirit el 2002 per un import equivalent a 90.000 euros, més 7.000 euros de despeses. Per a la seua adquisició van sol·licitar un préstec hipotecari del Banc "Z" pel qual han pagat al llarg de 2022 la quantitat de 400 euros d'interessos i 2.200 euros d'amortització de capital. El valor cadastral de l'esmentat habitatge que no ha sigut revisat en els últims 10 anys ascendix a 66.200 euros, dels quals 27.080 euros corresponen al valor del terra i 39.120 euros al valor de construcció, d'acord amb el dades figura el rebut de l'IBI de l'exercici 2022, sent la seua referència cadastral 4927802TG3442F0088ZR.

El cost d'adquisició del mobiliari instal·lat a l'habitatge, segons factura de 2015, ascendix a 6.900 euros. Les despeses satisfetes el 2022 per l'esmentat habitatge han sigut 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 ascendix a 13.800 euros, dels quals 4.830 euros corresponen al valor del terra i 8.970 euros al valor de la construcció. L'esmentat valor cadastral no ha sigut revisat en els últims 10 anys. La referència cadastral de l'esmentat habitatge és 4927802TG3442F0134YK.

Les despeses d'este habitatge al llarg de 2022 han sigut les següents:

- Impost sobre béns immobles (IBI): 91,00
- Interessos préstec: 4.200,00
- Amortització capital: 1.202,00
- Comunitat: 720,00
- Instal·lació d'aire condicionat (01-07-22): 1.500,00

Determinar el rendiment net reduït del capital immobiliari corresponent als esmentats habitatges a l'exercici 2022, 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:
 - * Vivenda (3% x 58.200) (2) = 1.746,00
 - * Mobles (10% s/6.900) (3) = 690,00

Total despeses deduïbles: 4.156,00

Rendiment net (10.800 – 4.156) = 6.644,00

Reducció per arrendament habitatge (60% / 6.644) = 3.986,40

Rendiment net reduït: (6.644,00 – 3.986,40) = 2.657,60

Notes a la solució de la primera habitatge arrendada:

(1) L'import total a deduir per interessos dels capitals aliens invertits en l'adquisició de l'immoble i les despeses de reparació i conservació de l'immoble tindrà com a límit la quantia dels rendiments íntegres obtinguts. L'excés es podrà deduir en els quatre anys següents (article 23.a).1º de la Llei del IRPF). En este cas l'import total (400 + 200 = 600 euros) és molt inferior als rendiments íntegres (10.800 euros). (Tornar interessos) (Tornar despeses 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 $[39.120 \div 65.200] \times 100 = 60\%$

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 referix l'article 30.1.ª de l'esmentat Reglament, açò és, un 10 per 100. (Tornar)

2. Segon habitatge arrendat a familiar.

S'haurà de computar com a rendiment net total mínim el valor més gran de:

2.1.La diferència entre ingressos íntegres i despeses deduïbles.

Ingressos íntegres $(300 \times 12) = 3.600$

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 2022 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:
 - * Vivenda $(3\% \times 29.250)$ (2) = 877,50
 - * Aire condicionat $[6/12 \times (10\% \text{ s}/1.500)]$ (3) = 75

Total despeses deduïbles:5.363,50

Rendiment net $(3.600 - 5.363,50) = -1.763,50$

Reducció per arrendament habitatge (4) :0

Rendiment net reduït:-1.763,50

2.2.El 2 per 100 del valor cadastral $(2\% \times 13.800) = 276$

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 IRPE).En este cas l'import total $(400 + 200 = 600$ euros) és molt inferior als rendiments íntegres (10.800 euros).(Tornar)

(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 $[8.970 \div 13.800] \times 100] = 65\%$

Cost d'adquisició, exclòs el valor del terra $(45.000 \times 65\%) = 29.250$ 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 referix l'article 30.1.ª de l'esmentat Reglament, açò és, un 10 per 100.(Tornar)

⁽⁴⁾ No s'aplica la reducció per arrendament d'immobles destinats a habitatge per ser el rendiment net negatiu. [\(Tornar\)](#)

3. Suma de rendiments nets reduïts del capital immobiliari

La suma de rendiments nets reduïts del capital immobiliari dels dos arrendaments: $(2.657,60 + 276) = \mathbf{2.933,60}$

Capítol 5. Rendiments del capital mobiliari

Rendiments del capital mobiliari: qüestions generals

Concepte

Delimitació positiva i negativa

A. Delimitació positiva

Normativa: Art. 21 Llei IRPF

Tenen la consideració fiscal de rendiments del capital mobiliari totes les utilitats o contraprestacions, qualssevol que siga la seua denominació o naturalesa dineràries, o en espècie, que provenguen, directament o indirectament, del capital mobiliari i, en general, de béns o drets no classificats com a immobiliaris, dels quals siga titular el contribuent i no es troben afectes a activitats econòmiques realitzades per ell mateix.

Els rendiments corresponents als elements patrimonials, béns o drets, que es troben afectes, de manera exclusiva a activitats econòmiques realitzades pel contribuent es comprendran entre els procedents de les indicades activitats.

Important: en cap cas no tenen la consideració de *elements patrimonials afectes a activitats econòmiques*, els actius representatius de la participació en fons propis d'una entitat i de la cessió de capitals a tercers [Art. 29.1 c) Llei IRPF].

B. Delimitació negativa

No es consideren rendiments del capital mobiliari:

- Els derivats de la lliurament d'accions alliberades.

Normativa: Arts. 25.1 b) i 37.1 a) i b) Llei IRPF

El tractament fiscal de la recepció d'accions alliberades tant en el cas de valors *admesos a negociació* com de valors *no admesos a negociació* es comenta al Capítol 11.

Atenció: des de l'1 de gener de 2017, l'import obtingut per la transmissió 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 procedisquen de **períodes impositius durant els quals les esmentades societats es trobaren en règim de transparència fiscal**.

Normativa: Art. 91.9 i disposició transitòria desena Llei IRPF; disposició transitòria quarta Reglament IRPF

- La contraprestació obtinguda pel **ajornament o el fraccionament del preu de les operacions** realitzades en el desenvolupament d'una activitat econòmica habitual del contribuent.

Normativa: Art. 25.5 Llei IRPF

- Els derivats de les **transmissions lucratives, a causa de mort** del contribuent, dels actius representatius de la captació i utilització de capitals aliens. Tampoc no es computarà el rendiment del capital mobiliari **negatiu** derivat de la **transmissió lucrativa d'actius representatius de la captació i utilització de capitals aliens per actes "inter vivos"**.

Normativa: Art. 25.6 Llei IRPF

- Els **dividends i participacions en beneficis** que es referix l'article 25.1 a) i b) Llei IRPF que procedisquen de beneficis obtinguts en **períodes impositius durant els quals l'entitat que els distribuïx haguera tributat en el règim de les societats patrimonials**

Normativa: Disposició transitòria desena Llei IRPF

- La **distribució dels beneficis** que es referix l'article 25.1 a) i b) Llei IRPF obtinguts per **societats civils que hagueren portat comptabilitat ajustada al codi de comerç als exercicis 2014 i 2015** i que van passar a tindre la consideració de contribuents de l'Impost sobre Societats a partir d'1 de gener de 2016, durant els períodes impositius en els que haguera sigut d'aplicació el règim d'atribució de rendes, no s'integraran a la base imposable del perceptor que siga contribuent del IRPF, ni estaran subjectes a retenció i ingrés a compte.

Normativa: Disposició transitòria trentena segona.3 LIS

Rendiments estimats del capital mobiliari i operacions vinculades

Normativa: Arts. 6.5, 40 i 41 Llei IRPF

Les prestacions de béns o drets susceptibles de generar rendiments del capital mobiliari **es presumixen retribuïdes, tret de prova en contrari**. En defecte de prova en contrari, la valoració dels rendiments estimats s'efectuarà pel valor de mercat, entenent-se per este la contraprestació que s'acordaria entre subjectes independents, tret de prova en contrari, d'un altre valor inferior.

Si es tracta de **préstecs i operacions de captació de capitals aliens en general**, s'entendrà per valor normal al mercat **el tipus d'interés legal dels diners** que es trobe en vigor l'últim dia del període impositiu, el **3 per 100** per a l'exercici 2022.

Tractant-se d'operacions entre persones o entitats vinculades, la valoració es realitzarà pel valor de mercat, en els termes previstos a l'article 18 de la LIS. En este mateix Capítol es comenta la integració en la base imposable dels rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis procedents d'entitats vinculades.

Respecte a la LIS vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

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 pertanguen a un grup.

Quan la vinculació es definisca en funció de la relació soci-societat, la participació del soci haurà de ser igual o superior al 25 per 100.

L'Administració tributària podrà comprovar que les operacions realitzades entre persones o entitats vinculades s'han valorat pel seu valor 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 hagueren sigut valorades pel seu valor de mercat. A tal efecte, el contribuent del IRPF haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades en els termes i condicions establits al capítol V (articles 13 a 16) del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE d'11 de juliol).

Classificació segons el seu origen o font

Normativa: Art. 25 Llei IRPF

Atenent els elements patrimonials dels quals procedisquen, els rendiments del capital mobiliari es classifiquen, a efectes del IRPF, en els quatre grups següents:

- 1. Rendiments obtinguts per la participació en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat.**
- 2. Rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis.**
- 3. Rendiments procedents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa, excepte quan hagen de tributar com rendiments del treball, i de rendes derivades de la imposició de capitals.**

Ara bé, tributen com **rendiments del treball** les prestacions derivades dels contractes d'assegurança concertats en el marc de la previsió social. Tenen esta consideració els següents:

- Contractes d'assegurances concertades amb mutualitats de previsió social les aportacions de les quals hagen pogut ser, almenys en part, despesa deduïble o objecte de reducció en la base imposable.
- Plans de previsió social empresarial i assegurances col·lectives que instrumenten compromisos per pensions assumits per les empreses, en els termes previstos en la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, aprovat per Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (BOE 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 de 15 de desembre).

- 4. Altres rendiments del capital mobiliari.**

Classificació segons la seua integració en la base imposable

Normativa: Arts. 45 i 46 Llei IRPF

L'actual Llei del IRPF, per tal d'atorgar un tractament neutral a les rendes derivades de l'estalvi, estableix la incorporació de totes les rendes així qualificades, qualssevol que siguin els instruments financers en què es materialitzen i el termini de la seua generació, en una base única denominada base imposable de l'estalvi.

La base imposable de l'estalvi es compon dels següents rendiments:

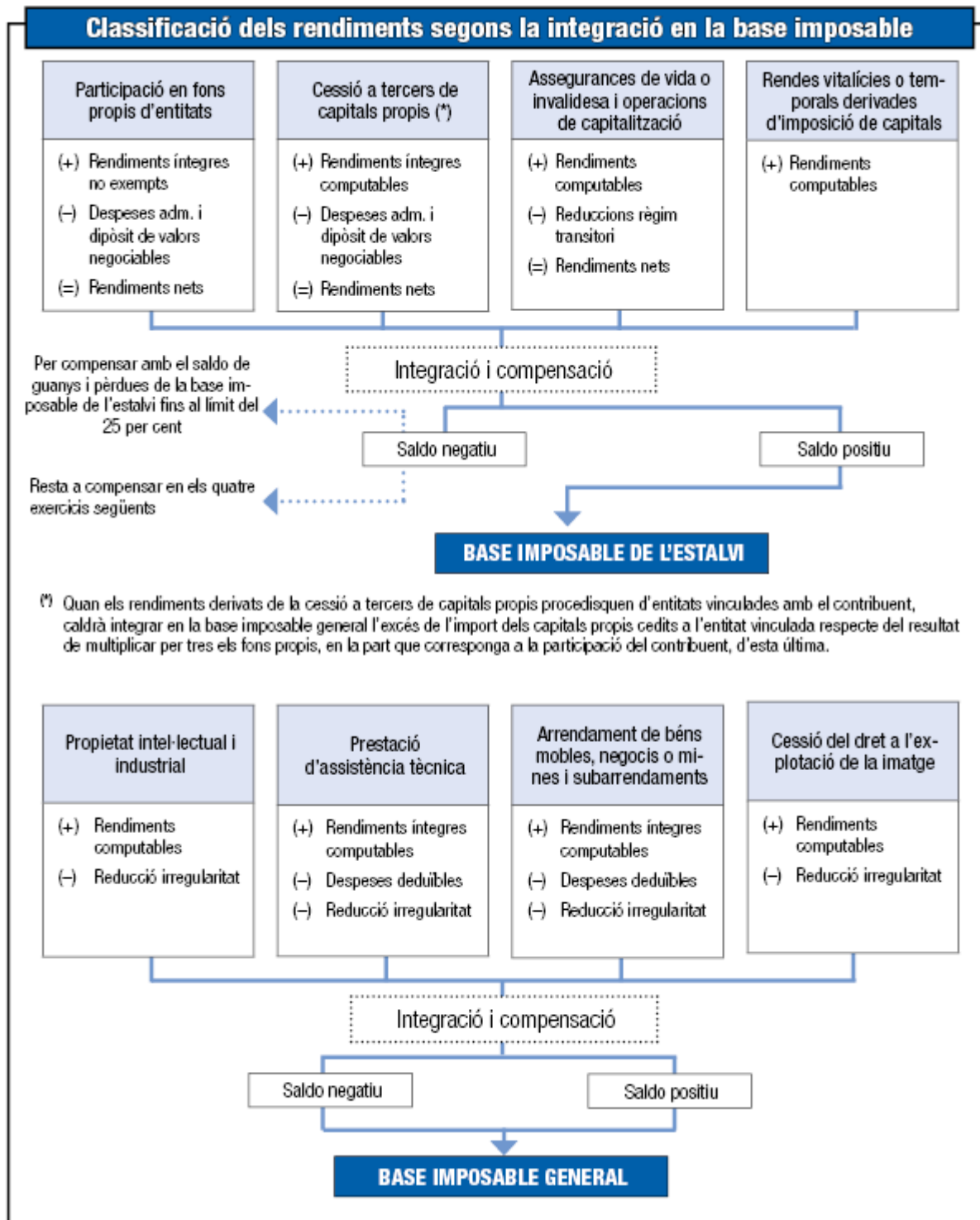
- Els derivats de la participació de fons propis d'entitats.
- Els derivats de la cessió a tercers de capitals propis.
- Els derivats d'assegurances de vida o invalidesa i operacions de capitalització.
- Els procedents de rendes vitalícies o temporals derivades de la imposició de capitals.

En la base imposable general s'inclouen, entre altres, els següents rendiments:

- Els derivats de la propietat intel·lectual i industrial i de la prestació d'assistència tècnica.
- Els derivats de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines i subarrendaments i de la

cessió del dret a l'explotació de la imatge.

En la següent imatge es representa gràficament la classificació dels rendiments del capital mobiliari segons la seua integració en la base imposable:



Quadre: Classificació dels rendiments segons la seua procedència

Procedència	Classe de rendiments	Exemples
Valors de renda variable (Accions i altres participacions en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat)	Rendiments obtinguts per la participació en fons propis d'entitats	- Dividends, primes d'assistència a juntes i participacions en beneficis d'entitats - Constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi d'accions i participacions - Qualsevol utilitat derivada de la condició de soci, accionista, associat o partícip - Distribució de la prima d'emissió i reducció de capital amb devolució d'aportacions en valors negociats els imports dels quals superen el valor d'adquisició de les respectives accions
Valors de renda fixa i altres instruments financers Capitals propis cedits a tercers	Rendiments pactats o estimats per la cessió a tercers de capitals propis	- Interessos de comptes o depòsits - Interessos i altres rendiments de títols de renda fixa (obligacions, bons) - Interessos de préstecs concedits
	Rendiments derivats d'operacions realitzades sobre actius financers	- Transmissió, amortització, canvi o reembors d'actius financers, tals com: - Valors de Deute Públic (Lletres del Tresor, Bons i Obligacions de l'Estat, etc.) - Altres actius financers - Participacions preferents i deute subordinat - Cessió temporal d'actius financers i cessions de crèdits
Contractes d'assegurança de vida o invalidesa i operacions de capitalització	Rendiments de contractes d'assegurances de vida o invalidesa i d'operacions de capitalització	- Prestacions de supervivència - Prestacions de jubilació - Prestacions d'invalidesa - Rendes temporals o vitalícies per imposició de capitals
Altres elements patrimonials de naturalesa mobiliària no afectes (Béns o drets)	Altres rendiments del capital mobiliari	- Propietat intel·lectual (si el perceptor és persona diferent de l'autor) - Propietat industrial (*) - Assistència tècnica (*) - Arrendament de béns mobles, negocis o mines, així com els procedents del subarrendament percebuts pel sotsarrendador (*) - Cessió del dret a l'explotació de la imatge (*)

Nota:

(*) Sempre que els rendiments no deriven d'elements afectes ni s'obtinguen en l'àmbit d'una activitat econòmica. [\(Tornar\)](#)

Rendiments a integrar a la base imposable de l'estalvi

Rendiments obtinguts participació fons propis qualsevol entitat

Normativa: Art. 25.1 Llei IRPF

En general, rendiments dineraris i en espècie obtinguts per la participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat

S'inclouen dins d'esta categoria els següents rendiments, dineraris o en espècie:

- Els **dividends, primes d'assistència a juntes i participacions en els beneficis** de qualsevol tipus d'entitat.
- 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, faculden per a participar en els beneficis, vendes, operacions, ingressos o conceptes anàlegs d'una entitat per causa diferent de la remuneració del treball personal.
- Els rendiments que es deriven de la **constitució o cessió de drets d'ús o gaudi**, qualsevol que siga la seua denominació o naturalesa, **sobre els valors o participacions que representen la participació en els fons propis de l'entitat**.
- Qualsevol altra utilitat**, diferent de les anteriors, procedent d'una entitat **per la condició de soci, accionista, associat o partícip**.
- La **distribució de la prima d'emissió i la reducció de capital amb devolució d'aportacions**. El seu examen es realitza en el següent [apartat](#) dels "Rendiments obtinguts participació fons propis qualsevol entitat" d'este Capítol.

En concret: Distribució de la prima d'emissió i la reducció de capital amb devolució d'aportacions

Normativa: Arts. 25.1.e) i 33.3.a) Llei IRPF

Cal distingir entre:

1. Valors admesos a negociació en algun dels mercats de valors de la Unió Europea

En este 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 seua anul·lació, el valor d'adquisició** de les accions o participacions afectades i **els excessos** que pogueren resultar tributaran com **rendiments del capital mobiliari** no subjectes a retenció o a ingrés a compte.

No obstant això, **quan la reducció de capital procedisca de beneficis no distribuïts, la totalitat del percebut per este concepte tributarà com a dividend.** A estos efectes, es considerarà que les reduccions de capital, qualsevol que siga la seua finalitat, afecten en primer lloc la part del capital social que no provinga de beneficis no distribuïts, fins a la seua anul·lació.

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 tinga per finalitat la devolució d'aportacions i **no procedisca de beneficis no distribuïts**, corresponent a estos valors no admesos a negociació s'haurà de tindre 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 fora **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 IRPE fan referència a la Directiva 2004/39/CE, del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, l'esmentada directiva ha sigut derogada amb efectes de 3 de gener de 2017 per la Directiva 2014/65/ UE (Unió Europea) del Parlament Europeu i del Consell, de 15 de maig de 2014, relativa als mercats d'instruments financers. Esta, al seu article 94 disposa que les referències a la Directiva 2004/39/CE s'entendran fetes a la Directiva 2014/65/UE.

- b. Si la diferència fora **negativa o zero**, el percebut minorarà el valor d'adquisició de les accions o participacions fins a anul·lar-lo.

A efectes del càlcul de la diferència positiva, el valor dels fons propis es minorarà en el seu cas, en els següents imports:

- En l'import dels beneficis repartits **anteriorment** a la data de la distribució de la prima d'emissió o a la de la reducció de capital, procedents de reserves incloses en els esmentats fons propis.
- En l'import de les **reserves legalment indisponibles** incloses en els esmentats fons propis que s'hagueren generat posteriorment a l'adquisició de les accions o participacions.

L'excés sobre este límit, açò 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'estes últimes fins a anul·lar-lo i la part de l'esmentat excés que supere el valor d'adquisició tributarà com a rendiment del capital mobiliari no subjecte a retenció o a ingrés a compte.

Així mateix, per tal d'evitar supòsits de doble imposició, si el repartiment de la prima d'emissió o la reducció de capital que tinga per finalitat la devolució d'aportacions i no procedisca de beneficis no distribuïts van determinar rendiments del capital mobiliari per la referida diferència entre el

valor d'adquisició i el dels fons propis, i posteriorment el contribuent obtinguera dividends o participacions en beneficis de la mateixa entitat en relació amb accions o participacions que hagueren romàs en el seu patrimoni des de la distribució de la prima d'emissió o des de la reducció de capital, l'import d'estos minorarà el valor d'adquisició de les mateixes, amb el límit dels rendiments del capital mobiliari prèviament computats pel repartiment de la prima d'emissió o per la reducció de capital amb devolució d'aportacions.

En resum: si els fons propis atribuïbles al contribuent persona física (minorat en les reserves indisponibles incloses en els esmentats fons propis que s'hagueren generat posteriorment a l'adquisició de les accions o participacions i en l'import dels beneficis repartits anteriorment a la data de la distribució de la prima d'emissió o a la de la reducció de capital procedents de reserves incloses en els esmentats fons propis) superen el valor d'adquisició de les seues accions o participacions, el percebut (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 reduïx el valor d'adquisició de les accions o participacions fins a la seua anul·lació i la part que supere el valor d'adquisició tributa com a rendiment del capital mobiliari no subjecte a retenció o a ingrés a compte.

La raó de l'esmentada modificació es troba que l'esmentat paràgraf explicatiu només té en compte com a minoració dels fons propis les reserves legals, no esmentant les reserves repartides abans, que es troben incloses en els fons propis. Al seu torn no es precisa que les esmentades reserves legals incloses en els esmentats fons propis són les que s'hagueren generat posteriorment a l'adquisició de les accions. D'altra banda, la paraula "excés", pot confondre, ja que en el paràgraf anterior s'utilitza en el sentit de la part del total percebut que excedix de la diferència positiva entre els fons propis i el valor d'adquisició, mentre que en el present paràgraf s'utilitza primer com a diferència positiva entre els fons propis i el valor d'adquisició i en segon lloc sembla que com la part del total percebut que excedix de la diferència positiva entre els fons propis i el valor d'adquisició. Finalment, s'ha d'eliminar l'expressió "tributa una altra vegada", ja que cada component en què es dividix el percebut de la societat, tributa o es computa una sola vegada.

A continuació, es recull un presumpte pràctic sobre este tema:

Exemple: Distribució de la prima d'emissió i la reducció de capital amb devolució d'aportacions en valors no admesos a negociació

Senyor R.G.M. va adquirir l'any 2009 la quantitat de 300 accions de la societat "Max, S.A." que no cotitza a la borsa per un import total de 3.000 euros. El 15 d'octubre de 2022 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. $(10,5 \text{ euros} \times 300 \text{ accs.})$ ⁽¹⁾
= 3.150,00

Nota (1) El valor dels fons propis per acció serà de 10,5 euros [resultat de dividir el valor dels fons propis de la societat corresponent a l'últim exercici tancat anteriorment a la data de la distribució de la prima entre el nombre total d'accions de l'esmentada societat, açò és, 26.250,00 euros / 2.500 accions]. [\(Tornar\)](#)

Límit tributació

- Valor fons propis de les accions: 3.150,00
- Valor d'adquisició de les accions: 3.000,00
- Diferència positiva: 150,00

Tributació de la prima d'emissió

- Prima d'emissió $(300 \text{ accs.} \times 2) = 600,00$
- Límit $(3.150 - 3.000) = 150,00$

Import que tributa com a rendiment de capital mobiliari ⁽²⁾: 150,00

Nota (2) Serà la diferència positiva entre el valor dels fons propis corresponent a les accions i el valor d'adquisició d'estes, ja que el rendiment del capital mobiliari a computar en estos casos té com a límit l'esmentada diferència positiva i no està subjecte a retenció. [\(Tornar\)](#)

Excés que minora el valor d'adquisició $(600 - 150)$ ⁽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'estes i l'import de la prima percebut, açò és, 450 euros $(600 - 150)$. Com a conseqüència de l'anterior, el nou valor d'adquisició de les accions serà de 2.550 euros $(3.000 - 450)$.

Si posteriorment el contribuent obtinguera dividends o participacions en beneficis de la mateixa entitat en relació amb estes accions, l'import d'estos amb el límit dels rendiments del capital mobiliari prèviament computats pel repartiment de la prima d'emissió a conseqüència de la referida diferència entre el valor d'adquisició i el dels fons propis, minorarà també el valor d'adquisició de les accions. [\(Tornar\)](#)

Supòsits especials

A. Reducció de capital i distribució de la prima d'emissió efectuades posteriorment al 23 de setembre de 2010 per societats d'inversió de capital variable (SICAV)

Normativa: Art. 94.1.c) i d) i 94.2.b) Llei IRPE

a. En els supòsits de reducció de capital de societats d'inversió de capital variable que tinguen per finalitat la devolució d'aportacions, l'import d'esta o el valor normal de mercat dels béns o drets percebuts es qualificarà com a rendiment de capital mobiliari, d'acord amb el previst a l'article 25.1 a) de la Llei del IRPE, amb el límit major de les següents quanties:

1. **L'augment del valor liquidatiu de les accions** des de la seua adquisició o subscripció fins al moment de la reducció del capital social.
2. Quan la reducció de capital procedisca de beneficis no distribuïts, **l'import dels esmentats beneficis**. A estos efectes, es considerarà que les reduccions de capital, qualsevol que siga la seua finalitat, afecten en primer lloc la part del capital social que provinga de beneficis no distribuïts, fins a la seua anul·lació.

L'excés sobre l'esmentat límit minorarà el valor d'adquisició de les accions afectades fins a la seua anul·lació, en els termes establits a l'article 33.3 a) de la Llei del IRPF.

Al seu torn, l'excés que poguera resultar s'integrarà com a rendiment del capital mobiliari procedent de la participació en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat, en la forma prevista per a la distribució de la prima d'emissió corresponent a valors admesos a negociació en algun dels mercats de valors de la Unió Europea.

b. En els supòsits de distribució de la prima d'emissió d'accions de societats d'inversió de capital variable, la totalitat de l'import obtingut tindrà la consideració de rendiment de capital mobiliari, sense que resulte d'aplicació la minoració anteriorment comentada del valor d'adquisició de les accions admeses a negociació en algun dels mercats de valors de la Unió Europea, previst a l'article 25.1 e) de la Llei del IRPF.

El disposat per a la SICAV s'aplicarà igualment a organismes d'inversió col·lectiva equivalents a les societats d'inversió de capital variable que estiguen registrats en un altre Estat, amb independència de qualsevol limitació que tingueren respecte de grups restringits d'inversors, en l'adquisició, cessió o rescat de les seues accions; en tot cas resultarà d'aplicació a les societats emparades per la Directiva 2009/65/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 13 de juliol, per la que es coordinen les disposicions legals, reglamentàries i administratives sobre determinats organismes d'inversió col·lectiva en valors mobiliaris [Art. 94.2.b) Llei IRPF].

Tinga's en compte que la Llei 11/2021, de 9 de juliol, de mesures de prevenció i lluita contra el frau fiscal, en relació amb l'Impost sobre Societats va establir requisits addicionals perquè les societats d'inversió de capital variable (SICAV) puguin aplicar el tipus de gravamen de l'1 per 100.

Esta modificació va acompanyada d'un règim transitori per a les SICAV que acorden la seua dissolució i liquidació, que té per finalitat permetre que els seus socis i sòcies puguin traslladar la seua inversió a altres institucions d'inversió col·lectiva que complisquen els requisits per a mantindre el tipus de gravamen de l'1 per cent en l'Impost sobre Societats.

B. Dividends i participacions en beneficis procedents de determinats valors presos en préstec

Els dividends, participacions en beneficis i altres rendiments derivats dels valors presos en préstec a què es referix la disposició addicional diuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE de 31 de desembre) s'integraran a 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 deriven dels valors prestats durant la vigència del préstec es comenta en este mateix Capítol.

Precisió: tinga's en compte que la LIS, ha derogat en el que es referix sol a l'esmentat impost, amb efectes 1 de gener de 2015, l'apartat 2 de la disposició addicional diuitena 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 diuitena de la Llei 62/2003 quan el prestador o prestatari siga un contribuent pel IRPE es manté vigent.

Respecte a la LIS vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

En particular, el prestatari haurà d'integrar a la seua base imposable la totalitat de l'import percebut que derive dels valors presos en préstec. En especial, s'ha d'integrar la totalitat del percebut en ocasió d'una distribució de la prima d'emissió o d'una reducció de capital amb devolució d'aportacions la qual cosa afecte als valors prestats, així com el valor de mercat corresponent als drets de subscripció o assignació gratuïta adjudicats en els supòsits d'ampliació de capital.

El règim fiscal aplicable a les adquisicions o transmissions de **valors homogenis als presos en préstec** realitzades pel prestatari durant la vigència del préstec, es comenta al Capítol 11.

Despeses deduïbles: d'administració i depòsit

Normativa: Art. 26.1 a) Llei IRPE

Per a la determinació del rendiment net del capital mobiliari corresponent a este tipus de rendiments, podran deduir-se exclusivament els d'administració i depòsit de les accions o participacions que representen la participació en fons propis d'entitats, sense que resulte admissible la deducció de cap altre concepte de despesa.

A estos efectes, **es consideraran com despeses d'administració i depòsit** aquells imports que repercutisquen les empreses de serveis d'inversió, entitats de crèdit o altres entitats financeres que, d'acord amb el Reial Decret Legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, pel que s'aprova el text refós de la Llei del Mercat de Valors (BOE de 24 d'octubre), tinguen per finalitat retribuir la prestació derivada de la realització, per compte dels seus titulars, del servei de depòsit de valors representats en forma de títols o de l'administració de valors representats en anotacions en compte.

Precisió: Encara que l'article 26.1.a) de la Llei del IRPE al·ludix a la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de Valors s'ha de tindre en compte que la disposició addicional única del Reial Decret Legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, 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 suposen la contraprestació d'una gestió discrecional i individualitzada de carteres d'inversió, on es produïska una disposició de les inversions efectuades per compte dels titulars d'acord amb els mandats conferits per estos.

Exemple: Rendiments obtinguts per la participació en fons propis de qualsevol entitat

Senyor L.H.L. ha percebut a l'exercici el 2022 els següents rendiments per la seua 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 2022, ha constituït un usdefruit temporal a 10 anys a favor de l'entitat "Beta, SA" sobre un paquet d'accions de la societat "Gamma, SA". Per un import total de 21.000 euros, que percebrà de manera fraccionada a raó de 2.100 euros el dia 13 de febrer de cada un dels respectius anys de durada de l'usdefruit.

Pel servei d'administració i depòsit de les accions, l'entitat de crèdit li ha carregat 31 euros. Determinar l'import dels rendiments nets computables i les retencions suportades.

Solució:

Societat "Alfa SA":

Importe dividends = 1.020

Importe primes d'assistència a juntes = 300

Accions alliberades (1) = --

Retenció suportada (193,8 + 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 constituïx 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 2022 és la 19 per 100.

En conseqüència, les retencions suportades van ser les següents:

Dividend (19% s/1.020) = 193,80

Premia assistència a juntes (19% s/300) = 57
Import de les retencions: 193,80 + 57 = 250,80 (Tornar)

Rendiments procedents de la cessió a tercers de capitals propis

Normativa: Art. 25.2 Llei IRPF

Supòsits

Tenen esta consideració les contraprestacions de tot tipus, qualsevol que siga la seua denominació o naturalesa, tant si són dineràries com en espècie, obtingudes com a retribució per la cessió a tercers de capitals propis, així com les derivades de la transmissió, reembors, amortització, canvi o conversió de qualsevol classe d'actius representatius de la captació i utilització de capitals aliens.

Dins d'esta categoria de rendiments, poden distingir-se els quatre grups següents:

a) Rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis

Com exemples poden citar-se, entre altres, els següents:

- Interessos de comptes en tota classe d'institucions financeres, incloses les basades en operacions sobre actius financers.
- Interessos, cupons i altres rendiments periòdics derivats de valors de renda fixa.
- Interessos d'actius financers amb retenció efectiva de l'1,2 per 100 per aplicació de la bonificació prevista en la disposició transitòria sisena de la LIS.

Les particularitats de les retencions deduïbles corresponents als esmentats rendiments es comenten al Capítol 18.

- Interessos derivats de préstecs concedits a tercers.
- Rendes derivades de les operacions de cessió temporal d'actius financers amb pacte de recompra (REPOS). Es denominen així les operacions de venda que inclouen un compromís de recompra, opcional o no opcional, que es realitza en un moment intermedi entre la data de venda i la data d'amortització. Els "REPOS" més comuns es realitzen sobre Obligacions i Bons de l'Estat.
- Rendes satisfetes per una entitat financera com a conseqüència de la transmissió, cessió o transferència, total o parcial, d'un crèdit titularitat d'aquella. La renda obtinguda pel cessionari o adquirent es qualifica en tot cas com a rendiment del capital mobiliari.

b) Contraprestacions derivades de la transmissió, reembors, amortització, canvi o conversió de qualsevol classe d'actius financers, amb independència de la naturalesa del rendiment que produïsquen, implícit, explícit o mixt

Tenen la consideració de "**actius financers**" Els valors negociables representatius de la captació i

utilització de capitals aliens, amb independència de la forma en què es documenten. També tenen esta consideració, els instruments de gir, fins i tot els originats per operacions comercials, a partir del moment en què s'endossen o transmeten, tret que l'endós o cessió es facen com a pagament d'un crèdit de proveïdors o subministradors.

A títol 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 emés al descompte.

L'article 91 del Reglament del IRPE distingix entre actius financers amb rendiment implícit, amb rendiment explícit i amb rendiment mixt, a efectes de la submissió d'estos rendiments el sistema de retencions o ingressos a compte sense que l'esmentada distinció comporte cap rellevància en la qualificació fiscal dels rendiments obtinguts.

- Tenen la consideració de **actius financers amb rendiment implícit** aquells en els quals el rendiment es genera mitjançant diferència entre l'import satisfet en l'emissió, primera col·locació o endós i el compromís a reemborsar el venciment de l'operació. S'inclouen com rendiments implícits les primes d'emissió, amortització o reembors.
- Es consideren **actius financers amb rendiment explícit** aquells que generen interessos i qualsevol altra forma de retribució pactada com a contraprestació a la cessió a tercers de capitals propis i no estiga compresa en el concepte de rendiment implícit en els termes comentats en el paràgraf anterior.
- Els **actius financers amb rendiment mixt** són els que generen rendiments implícits i explícits. Estos valors seguiran el règim dels actius financers amb rendiment explícit quan l'efectiu anual que produïsquen d'esta naturalesa siga igual o superior al tipus de referència vigent en el moment de l'emissió, encara que en les condicions d'emissió, amortització o reembors s'haguera fixat, de forma implícita, un altre rendiment addicional. Seguiran el règim dels actius financers amb rendiments implícits quan l'efectiu anual siga inferior al de referència.

Important: tots els rendiments derivats d'operacions realitzades sobre actius financers generen, sense excepció, rendiments del capital mobiliari. No obstant això, en les transmissions lucratives d'actius financers a causa de mort del contribuent (la denominada "plusvàlua del mort"), s'estimarà que no existix rendiment del capital mobiliari. Tampoc no es computa el rendiment del capital mobiliari negatiu derivat de la transmissió lucrativa d'aquells per actes "inter vivos" (Art. 25.6 Llei IRPE).

c) Rendiments derivats de determinats préstecs de valors

Normativa: Disposició addicional dihuitena Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE de 31 de desembre)

El préstec de valors és aquella operació que complix els restants requisits establits en la disposició addicional dihuitena de la Llei 62/2003 i, per la que una part (el prestador), a canvi d'una remuneració dinerària, transferix temporalment a una altra part (el prestatari) títols-valors. El prestatari obté els imports dineraris corresponents als drets econòmics que per qualsevol altre concepte es deriven dels valors prestats durant la vigència del préstec amb l'obligació de tornar al venciment del mateix altres tants valors homogenis als prestats. Els dividendes 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 deriven dels valors prestats durant la vigència del préstec, tindran per a este la consideració de **rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis**.

Atenció: tinga's en compte que la disposició addicional dihuitena de la Llei 62/2003 ha sigut derogada referent a l'Impost sobre Societats, amb efectes des d'1 de gener de 2015, per la Llei 27/2014, de 27 de novembre (BOE de 28 de novembre), però es manté vigent per a IRPF.

No obstant això, els imports de les compensacions per la distribució de la prima d'emissió, per reduccions de capital amb devolució d'aportacions o per drets de subscripció preferent o d'assignació gratuïta generats durant la durada del préstec, tindran per al prestador el tractament aplicable als mateixos que es comenta en el [Capítol 11](#).

d) Rendiments derivats de participacions preferents i deute subordinat

Concepte

Tenen la consideració de rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis les rendes derivades de valors de deute subordinat o de participacions preferents emeses en les condicions establides en la disposició addicional segona de la Llei 13/1985, de 25 de maig, de coeficients d'inversió, recursos propis i obligacions d'informació dels mitjancers financers (BOE de 28 de maig) 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 de 27 de juny).

Tinga's en compte que, amb efectes des de 28 de juny de 2014, la Llei 10/2014, de 26 de juny, d'ordenació, supervisió i solvència d'entitats de crèdit (BOE de 27 de juny), va derogar la Llei 13/1985, de 25 de maig, de coeficients d'inversió, recursos propis i obligacions d'informació dels mitjancers financers, regulant en la seua disposició addicional primera tant el règim fiscal aplicable a les participacions preferents i a determinats instruments de deute (concretament, deute subordinat) com els requisits que han de complir. No obstant això, l'entrada en vigor d'esta Llei 10/2014 no modifica el règim fiscal aplicable a les participacions preferents i altres instruments de deute que s'hagueren emés anteriorment a l'esmentada data, d'acord amb l'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-quatre Llei IRPF

Per a aquells contribuents que perceben en 2022 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 perceben les compensacions un únic rendiment del capital mobiliari per diferència entre la compensació percebuda i la inversió realitzada, deixant sense efectes fiscals les operacions intermèdies de recompra i subscripció o canvi de valors.

En tindre caràcter voluntari, el contribuent pot, en qualsevol cas, decidir no aplicar la regla especial i aplicar les regles generals del IRPF, donant a cada una de les operacions realitzades el tractament que procedisca.

Si opta per esta regla especial **el tractament fiscal que ha de seguir és el següent:**

- A l'exercici en què es perceben les compensacions derivades de l'acord **es computarà com a rendiment del capital mobiliari la diferència entre la compensació percebuda i la inversió inicialment realitzada**. Esta compensació s'incrementarà en les quantitats que s'hagueren obtingut prèviament per la transmissió dels valors rebuts. En cas que els valors rebuts en el canvi no s'hagueren transmés prèviament o no s'hagueren lliurat amb motiu de l'acord, l'esmentada compensació s'incrementarà en la valoració dels esmentats valors que s'haguera tingut en compte per a la quantificació de la compensació.
- **No tindran efectes tributaris la recompra i subscripció o canvi per altres valors, ni la transmissió d'estos últims realitzada abans o amb motiu de l'acord**, havent de practicar-se, en el seu cas, autoliquidació complementària sense sanció, ni interessos de demora, ni cap recàrrec en el termini comprés entre la data de l'acord i els tres mesos següents a l'acabament del termini de presentació de l'autoliquidació en la qual s'imputen les compensacions a què es referix el punt anterior, açò és, en el termini comprés **entre la data de l'acord i el 30 de setembre de 2023**.

Si s'opta per aplicar esta regla especial de quantificació, immediatament després de la presentació, en el seu cas, d'estes autoliquidacions complementàries, el contribuent està obligat a comunicar els exercicis de les autoliquidacions afectades per la nova quantificació per a la qual cosa ha de complimentar un formulari específic que pot presentar de forma electrònica, a través d'Internet (Seu electrònica de la AEAT), o a les oficines d'inscripcions de l'Agència Tributària.

Important: a diferència dels contribuents que hagen rebut compensacions com a conseqüència d'acords celebrats amb les entitats emissores de deute subordinat i de participacions preferents, els titulars de deute subordinat o participacions preferents els contractes de les quals hagen sigut declarats nuls mitjançant sentència judicial, i que hagueren consignat rendiments de les mateixes en la seua autoliquidació corresponent al IRPF, podran sol·licitar la rectificació de les esmentades autoliquidacions i sol·licitar i, en

el seu cas, obtindre la devolució d'ingressos indeguts, encara que haguera prescrit el dret a sol·licitar la devolució.

Quan haguera prescrit el dret a sol·licitar la devolució, la rectificació de l'autoliquidació a què es referix el paràgraf anterior només afectarà els rendiments del deute subordinat i de les participacions preferents, i les retencions que s'hagueren pogut practicar per tals rendiments.

Determinació del rendiment íntegre

Cal distingir:

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'estos rendiments s'efectuarà per l'import íntegre, sense descomptar la retenció practicada sobre l'esmentat rendiment.

Si la retribució és **en espècie**, s'integrarà en la base imposable la valoració del rendiment (valor de mercat del bé, dret o servei rebut) més l'ingrés a compte, tret que este haguera sigut repercutit al titular del rendiment (Art. 43.2 Llei IRPF).

Les prestacions de béns o drets susceptibles de generar rendiments del capital mobiliari es presumiran retribuïdes, tret de prova en contrari. En defecte de prova en contrari, la valoració de la renda estimada en el supòsit de préstecs i operacions de captació o utilització de capitals aliens en general, s'efectuarà aplicant l'interés legal dels diners que es trobe en vigor l'últim dia del període impositiu, el 3 per 100 per a l'exercici 2022.

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 transmissor (valor d'alienació o reembors) i es justifiquen adequadament, s'hauran de computar per a la quantificació del rendiment obtingut.
3. Els rendiments negatius s'integraran amb els rendiments positius, tret d'en el supòsit que el contribuent haguera adquirit actius financers homogenis dins dels dos mesos anteriors o posteriors a les esmentades transmissions, en el cas de les quals, els esmentats rendiments negatius s'integraran a mesura que es transmeten els actius financers que romanguen al patrimoni del contribuent [Art. 25.2 b) Llei IRPF].

Vegeu també en relació amb esta última regla l'article 8 del Reglament IRPF "Concepte de valors o

participacions homogenis".

En conseqüència, l'import del rendiment del capital mobiliari es determinarà efectuant la següent operació:

$$\text{Rendiment} = \text{Valor alienació o reembors} - \text{Valor adquisició o subscripció}$$

A estos efectos, es considerará com més valor d'adquisició o subscripció, o com menor valor de transmissió, reembors o amortització, l'import de les despeses i tributs inherents a les esmentades operacions satisfets, que es justifiquen adequadament, sense que 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 existix obligació de practicar retenció o ingrés a compte sobre els següents rendiments** (Art. 75.3 Reglament IRPF):

- Rendiments dels valors emesos pel Banc d'Espanya que constituïsquen instrument regulador d'intervenció en el mercat monetari i els rendiments de les Lletres del Tresor. No obstant això, estan subjectes a retenció o ingrés a compte els rendiments derivats de contractes de comptes basats en operacions sobre Letras del Tresor que es formalitzen amb entitats de crèdit i altres institucions financeres.
- Els rendiments de comptes a l'exterior satisfets o abonats per establiments permanents a l'estranger d'entitats de crèdit i establiments financers residents en Espanya.
- Les primes de conversió d'obligacions en accions.
- Els rendiments derivats de la transmissió o reembors d'actius financers amb rendiment explícit, sempre que complisquen els requisits següents:
 - a. Que estiguen representats mitjançant anotacions en compte.
 - b. Que es negocien en un mercat secundari oficial de valors espanyol.

Tanmateix, estan subjectes a retenció o ingrés a compte els rendiments derivats de contractes de comptes basats en operacions sobre els valors anteriors que es formalitzen amb entitats de crèdit i altres institucions financeres.

Esquema del Règim Fiscal del Deute Públic de l'Estat

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 equivalga al cupó corregut en les transmissions dels valors esmentats quan es realitzen durant els 30 dies immediatament anteriors al venciment del cupó per un contribuent del IRPE a un contribuent de l'Impost sobre Societats o a una persona o entitat no resident en territori espanyol. [\(Tornar\)](#)

Despeses deduïbles: d'administració i depòsit

Normativa: Art. 26.1 Llei IRPE

Tenen la consideració de despeses deduïbles per a la determinació del rendiment net del capital mobiliari, exclusivament els d'administració i depòsit de valors negociables, sense que resulte admissible la deducció de cap altre concepte de despesa.

A estos efectos, es consideraran com **despeses d'administració i depòsit** aquells imports que repercutisquen les empreses de serveis d'inversió, entitats de crèdit o altres entitats financeres que, d'acord amb el Reial Decret Legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, pel que s'aprova el text refós de la Llei del Mercat de Valors (BOE de 24 d'octubre), tinguen per finalitat retribuir la prestació derivada de la realització, per compte dels seus titulars, del servei de depòsit de valors representats en forma de títols o de l'administració de valors representats en anotacions en compte.

Precisió: Encara que l'article 26.1.a) de la Llei del IRPE al·ludix a la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de Valors, s'ha de tindre en compte que la disposició addicional única del Reial Decret Legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre, 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 suposen la contraprestació d'una gestió discrecional i individualitzada de carteres d'inversió, on es produïska una disposició de les inversions efectuades per compte dels titulars d'acord amb els mandats conferits per estos.

Determinació del rendiment net

El rendiment net ve determinat per la diferència entre els rendiments íntegres i les despeses d'administració i depòsit de valors negociables.

Les operacions necessàries per a determinar la quantia del rendiment net del capital mobiliari que s'integra a la base imposable de l'estalvi es representen en el següent esquema:

(+) RENDIMENT ÍNTEGRE

a. Interessos i altres retribucions pactades o estimades

- Retribució **dinerària**: Import íntegre
- Retribució **en espècie**: Valoració + Ingrés a Compte no repercutit
- Rendiments **estimats**. En defecte de prova en contrari, el 3 per 100 per a l'exercici 2022 sobre el valor dels béns i/o drets.

b. Operacions sobre actius financers (rendiments implícits):

$$\text{RCM} = \text{Valor d'alienació o reembors} - \text{Valor adquisició o subscripció}$$

(*) Es té en compte l'import de les despeses i tributs inherents a les esmentades operacions satisfets, que es justifiquen adequadament, sense que tinguin tal consideració les retencions o ingressos a compte efectuats.

(-) DESPESES D'ADMINISTRACIÓ I DEPÒSIT DE VALORS NEGOCIABLES

(=) RENDIMENT NET

Supòsit especial d'integració dels rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis procedents d'entitats vinculades

Normativa: Art. 46 a) Llei IRPF

Quan els rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis procedisquen d'entitats vinculades amb el contribuent, ha de tindre's en compte els següent:

La valoració d'estos rendiments s'haurà d'efectuar pel valor de mercat.

Els esmentats rendiments s'integren a la base general i a la de l'estalvi seguint les següents regles:

- **Base imposable general**: formaran part de la base imposable general els corresponents al **excés** de l'import dels capitals propis cedits a una entitat vinculada **respecto** del resultat de multiplicar per tres els fons propis, en la part que corresponga a la participació del contribuent, d'esta última.

A efectes de computar l'esmentat excés, ha de tindre's en consideració l'import dels fons propis de l'entitat vinculada reflectit en el balanç corresponent a l'últim exercici tancat anteriorment a la data de meritació del IRPF i el percentatge de participació del contribuent existent en esta data.

- **Base imposable de l'estalvi:** S'integren a la base imposable de l'estalvi la diferència entre el valor de mercat d'estos rendiments i l'import de la part del rendiment a integrar a la base imposable general conforme a l'abans indicat.

Persones o entitats vinculades:

Per a determinar quan hi ha vinculació ha d'atendre's el disposat a l'article 18.2 de la LIS, en el que es consideren persones o entitats vinculades:

- Una entitat i els seus socis o partícips.
- Una entitat i els seus consellers o administradors, tret d'en el corresponent a la retribució per l'exercici de les seues funcions.
- Una entitat i els cònjuges o persones unides per relacions de parentiu, en línia, directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau dels socis o partícips, consellers o administradors.
- Una entitat i els consellers o administradors d'una altra entitat, quan ambdues entitats pertanguen a un grup.

En els supòsits en els quals la vinculació es definisca en funció de la relació dels socis o partícips amb l'entitat, la participació haurà de ser igual o superior al 25 per 100. La menció als administradors inclourà als de dret i als de fet. En els supòsits en els que la vinculació no es definisca en funció de la relació socis o partícips-entitat, el percentatge de participació a considerar serà el 25 per 100.

En estos supòsits, el contribuent del IRPE haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades en els termes i condicions establits al capítol V (articles 13 a 16) del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE d'11 de juliol).

Vegeu l'aplicació pràctica d'este 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 2022 els següents rendiments:

- El dia 10 de gener percep 400 euros en concepte d'interessos d'un depòsit a huit anys i un dia (data d'imposició 9 de gener de 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 2022. L'import dels interessos respon al valor de mercat.

En el balanç de l'exercici 2021, tancat el 31 de juliol del 2022, "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 transmissor. 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 IRPE i les retencions deduïbles, suposant que l'entitat financera li ha carregat en compte 41 euros per despeses d'administració i depòsit de valors negociables.

Solució:

1. Interessos del depòsit a huit anys i un dia

Rendiment íntegre = 400
Retenció (19% s/400) = 76

2. Transmissió obligacions "M, S.A."

(+) Valor de Transmissió (5.800 – 30) = 5.770
(-) Valor d'Adquisició (1/2 x 10.800) = 5.400
(=) Rendiment íntegre = 370

Retenció = 0

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)**

$70.000 - [40\% (50.000 \times 3)] = 70.000 - 60.000 = 10.000$

$10.000 / 70.000 \times 100 = 14,29\%$

$$5.000 \times 14,29\% = 714,50$$

b) Part del rendiment a integrar en la base imposable de l'estalvi: **(2)**

$$5.000 - 714,50 = 4.285,50$$

$$\text{Retenció (19\% s/5.000) (3)} = 950$$

Notes:

(1) En procedir els rendiments d'un préstec realitzat a una entitat vinculada amb el contribuent, s'han d'integrar en la base imposable general els interessos corresponents a l'excés de l'import dels capitals propis cedits a l'entitat vinculada (70.000 euros) respecte del resultat de multiplicar per tres els fons propis en la part que corresponga a la participació del contribuent, d'esta última $[40\% (50.000 \times 3) = 60.000]$. L'import de l'excés, que ascendix a 10.000 euros $(70.000 - 60.000)$, suposa el 14,29 per 100 del préstec, per la qual cosa els interessos que s'han d'integrar en la base imposable general seran el resultat d'aplicar este percentatge al total dels interessos percebuts $(5.000 \times 14,29\% = 714,50)$. **(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 2022 als rendiments procedents de la cessió a tercers de capitals propis és el 19 per 100. **(Tornar)**

4. Transmissió d'obligacions "T, S.A."

$$(+)\text{ Valor de Transmissió} = 7.210$$

$$(-)\text{ Valor d'Adquisició} = 7.815$$

$$(-)\text{ Rendiment íntegre} = \text{(4)} -605$$

$$\text{Retenció} = 0$$

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

$$\text{Rendiment íntegre} = 210$$

$$\text{Retencions efectivament suportades (1,2\% s/210)} = 2,52$$

$$\text{Retencions deduïbles no practicades (22,8\% s/210)} = \text{(5)} 47,88$$

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 ascendixen a $= (22,8\% \text{ s/210}) = 47,88$ euros. Este tipus és el resultant d'aplicar al 24 per 100 la bonificació del 95 per 100 $(24\% \times 95\%) = 22,8$ per 100. **(Tornar)**

6. Transmissió d'Obligacions de l'Estat

$$\text{Valor de transmissió} = 30.050$$

$$\text{menys Valor d'Adquisició} = 27.600$$

$$\text{Rendiment íntegre} = 2.450$$

$$\text{Retenció} = 0$$

7. Total rendiments íntegres a integrar a la base imposable de l'estalvi $(400 + 370 +$

$$4.285,50 + 210 + 2.450 = \mathbf{7.715,50}$$

Despeses deduïbles = 41

Rendiment net = 7.674,50

8.Total rendiments íntegres i nets a integrar a la base imposable general = 714,50

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

Introducció

Normativa: Art. 25.3 Llei IRPF

Els rendiments, dineraris o en espècie, procedents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa generen rendiments del capital mobiliari subjectes al IRPF, sempre que coincidisquen contractant i beneficiari en una mateixa persona, tret d'en el supòsit de les assegurances d'invalidesa el beneficiari del qual és el **creditor hipotecari** en el qual les rendes tindran el mateix tractament fiscal que haguera correspost de ser el beneficiari el mateix contribuent.

En cas contrari (açò és, quan no coincidisquen contractant i beneficiari) la percepció normalment tributarà en l'Impost sobre Successions i Donacions.

S'exceptuen d'esta qualificació com rendiments del capital mobiliari, les operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa quan, d'acord amb l'article 17.2.a) de la Llei del IRPF, **hagen de tributar com rendiments del treball**.

Prestacions de contractes d'assegurança que tributen com rendiments de treball

Normativa: Art. 17.2 a) Llei IRPF

Tributen com rendiments del treball les prestacions derivades dels següents contractes d'assegurança concertats en el marc de la previsió social:

- Contractes d'assegurances concertades amb mutualitats de previsió social les aportacions de les quals hagen pogut ser, almenys en part, despesa deduïble o objecte de reducció en la base imposable.
- Plans de previsió social empresarial, així com les assegurances col·lectives que instrumenten els compromisos per pensions assumits per les empreses, en els termes previstos en la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, aprovat per Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (BOE de 13 de desembre).
- Plans de previsió assegurats.
- Segurs de dependència conforme al disposat en la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de Promoció de l'Autonomia personal i Atenció a les persones en situació de dependència (BOE de 15 de desembre).

Com veurem al llarg d'este apartat, a efectes de sotmetre a gravamen els rendiments del capital mobiliari procedents de les operacions de capitalització i dels contractes d'assegurances de vida o invalidesa, la Llei del IRPF 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 consistisquen a obtenir compromisos determinats quant a la seua durada i al seu import a canvi de desemborsaments únics o periòdics prèviament fixats. Vegeu l'Annex de la Llei 20/2015, de 14 de juliol, d'ordenació, supervisió i solvència de les entitats asseguradores i reasseguradores (BOE de 15 de juliol), apartat B).b).2.

El contracte d'assegurança de vida és el contracte en el qual l'assegurador s'obliga, mitjançant el cobrament de la prima estipulada i dins dels límits establits en la Llei i al contracte, a satisfer el beneficiari un capital, una renda o altres prestacions convingudes, en el cas de mort o bé de supervivència de l'assegurat, o d'ambdós esdeveniments conjuntament. L'assegurança sobre la vida pot estipular-se sobre la vida pròpia o la d'un tercer, tant per a cas de mort com per a cas de supervivència o ambdós conjuntament, així com sobre una o diversos caps (article 93 Llei 50/1980, de 8 d'octubre, de Contracte d'Assegurança).

1. Assegurances de capital diferit

Normativa: Art. 25.3 a) 1r Llei IRPF

Determinació del rendiment íntegre i net

Regles generals

El **capital diferit** és una modalitat de **assegurança de vida** per la qual l'assegurador es compromet a lliurar el capital assegurat a l'expiració del termini convingut com a durada del contracte, sempre i quan la persona assegurada segueixca amb vida en eixe moment assenyalat.

a) Rendiment íntegre

Per a determinar el rendiment íntegre s'apliquen les següents regles:

En general:

Quan es perceba un capital diferit, el rendiment del capital mobiliari vindrà determinat per la diferència entre el capital percebut i l'import de les primes satisfetes que hagen generat el capital que es percep. L'esmentat rendiment està subjecte a retenció a compte.

$$\text{Rendiment} = \text{Capital percebut} - \sum \text{Primes per supervivència}$$

En cas de rescats parcials, s'entendrà que l'import rescatat correspon a les primes més antigues inclosa la seua corresponent rendibilitat.

En particular:

- **En els segurs que combinen la supervivència amb la mort o la incapacitat**

Tractant-se de contracte d'assegurança que combina la contingència de supervivència amb les de mort o incapacitat i el capital percebut correspon a la contingència de supervivència, podrà traure's també la part de les primes satisfetes que corresponga al capital en risc per mort o incapacitat que s'haja consumit fins al moment, sempre que, durant tota la vigència del contracte, el capital en risc siga igual o inferior al 5 per 100 de la provisió matemàtica. A estos efectes, es considera capital en risc la diferència entre el capital assegurat per a mort o incapacitat i la provisió matemàtica.

$$\text{Rendiment} = \text{Capital percebut} - \sum \text{Primes per supervivència} - \sum \text{Primes capital en risc per mort o incapacitat consumides}^{(*)}$$

(*) amb el límit del 5% de la provisió matemàtica

- **En les assegurances anuals renovables**

Tractant-se d'assegurances anuals renovables, només es tindrà en compte l'import de la prima de l'any en curs, en ser esta la que determina l'import del capital a percebre.

$$\text{Rendiment} = \text{Capital percebut} - \text{Prima de l'any}$$

b) Determinació del rendiment net

Atès que per a esta categoria de rendiments no es contempla la possibilitat d'aplicar despeses deduïbles, el rendiment íntegre coincidix amb el rendiment net.

Supòsits especials

. Assegurances de capital diferit que es destinen a la constitució de rendes

Normativa: Art. 25.3 a) 6é Llei IRPF

Les assegurances de vida o invalidesa que prevegen prestacions en forma de capital i l'esmentat capital es destine a la constitució de rendes vitalícies o temporals no tributaran en el moment de produir-se la contingència coberta per l'assegurança, sinó que ho faran en el moment de constitució de les rendes vitalícies o temporals d'acord amb el règim de les mateixes que més endavant es comenta. Per a això és precís que la possibilitat de conversió es reculla al contracte d'assegurança i que el capital no es pose a disposició del contribuent per cap medi.

. Assegurances d'invalidesa el beneficiari de les quals és el creditor hipotecari

Normativa: Disposició addicional quarantena Llei IRPF

Les rendes derivades de la prestació per la contingència d'incapacitat coberta en una assegurança, tindran el mateix tractament fiscal que haguera correspost de ser el beneficiari el mateix contribuent, açò és, es consideraran rendiments del capital mobiliari, quan es donen els següents requisits:

- Que siga percebuda pel creditor hipotecari del contribuent com a beneficiari del mateix.
- Que el creditor hipotecari del contribuent tinga l'obligació d'amortitzar totalment o parcialment el deute hipotecari del contribuent.
- Que el creditor hipotecari siga una entitat de crèdit, o una altra entitat que, de manera professional realitze l'activitat de concessió de préstecs o crèdits hipotecaris.

No obstant això, estes rendes en cap cas no se sotmetran a retenció.

Per tant, en este cas, en donar-se la contingència coberta, la cancel·lació del préstec hipotecari per una entitat asseguradora amb la qual el contribuent haja subscrit una assegurança de vida que cobrisca el risc d'invalidesa absoluta, origina per a este un rendiment del capital mobiliari per la diferència entre l'import total de la prestació de l'assegurança corresponent a l'entitat de crèdit

(creditor hipotecari) i l'import de les primes satisfetes l'any en curs. L'import del romanent percebut pel contribuent tindrà així mateix la consideració de rendiment del capital mobiliari conforme a l'article 25.3 a) de la Llei del IRPF.

Important: la condició perquè les percepcions derivades d'una assegurança de vida o invalidesa tributen en el IRPF és que coincidisquen l'acceptant que contracta i paga la prima de l'assegurança (o l'assegurat si l'assegurança és col·lectiva), i el beneficiari de la prestació, tret d'en este supòsit especial d'assegurances en el qual el beneficiari és el creditor hipotecari; en cas contrari la percepció normalment tributarà en l'Impost sobre Successions i Donacions.

Règim transitori de reducció dels contractes d'assegurances de vida concertades abans de 31 de desembre de 1994

Atenció: en l'apartat següent s'inclou un [exemple sobre l'aplicació d'este règim transitori](#).

Normativa: Disposició transitòria quarta Llei IRPF i art. 93.5 Reglament IRPF

D'acord amb la derogada Llei 18/1991, del IRPF, les prestacions derivades dels contractes d'assegurança de vida generaven increments o disminucions de patrimoni (tret dels procedents d'operacions de capitalització i d'aquells contractes d'assegurança que no incorporaven el component mínim de risc i durada determinat a l'article 9 del Reglament del IRPF vigent en eixe moment) i a estos increments i disminucions els eren aplicables els percentatges de reducció que establia la disposició transitòria huitena de l'esmentada Llei 18/1991.

Amb l'entrada en vigor l'1 de gener de 1999 de la Llei 40/1998, de 9 de desembre, desapareix este tractament fiscal, però s'introduïx un règim transitori que manté l'aplicació d'eixos percentatges de reducció a la part del rendiment corresponent a primes satisfetes anteriorment a 31 de desembre de 1994. L'esmentat règim transitori s'ha mantingut en l'actual Llei de l'IRPF en els termes que passem a comentar a continuació.

Quan es perceba un capital diferit, la part del rendiment net total corresponent a **primes satisfetes anteriorment a 31 de desembre de 1994, que s'haguera generat anteriorment a 20 de gener de 2006**, podrà reduir-se de la següent forma:

1. Càlcul del rendiment net total

Es determinarà la part del rendiment net total obtingut que correspon a cada una de les primes satisfetes anteriorment a 31 de desembre de 1994.

Per a això, es multiplicarà l'esmentat rendiment total obtingut pel coeficient de ponderació que resulte del següent quocient:

- En el numerador, el resultat de multiplicar la prima corresponent pel nombre d'anys transcorreguts des que va ser satisfeta fins al cobrament de la percepció.

- En el denominador, la suma dels productes resultants de multiplicar cada prima pel nombre d'anys transcorreguts des que va ser satisfeta fins al cobrament de la percepció.

De forma resumida:

$$(Premia \times \text{núm. d'anys transcorreguts fins al cobrament}) \div \sum (cada \text{ prima } \times \text{núm. anys transcorreguts fins al cobrament})$$

2. Càlcul del rendiment net reductible

Es determinarà la part del rendiment net corresponent a cada una de les primes satisfetes anteriorment a 31 de desembre de 1994, que s'ha generat anteriorment a 20 de gener de 2006.

A tal efecte, es multiplicarà la quantia resultant de l'operació comentada en número 1. anterior pel coeficient de ponderació que resulte del següent quocient:

- En el numerador, el temps transcorregut entre el pagament de la prima i el 20 de gener de 2006.
- En el denominador, el temps transcorregut entre el pagament de la prima i la data de cobrament de la prestació.

De forma resumida:

$$\text{Coeficient de ponderació} = \text{Dies transcorreguts des del pagament de la prima fins al 20-01-2006} \div \text{Dies transcorreguts entre el pagament de la prima i la data de cobrament}$$

3. Límit màxim conjunt i percentatges de reducció aplicables

Es calcularà l'import total dels capitals diferits corresponents a les assegurances de vida al rendiment net de les quals se li haguera aplicat el règim transitori, obtinguts des d'1 de gener de 2015 fins al moment de la imputació temporal del capital diferit, distingint-se les següents situacions a efectes de l'aplicació dels percentatges de reducció (denominats també coeficients d'abatiment):

- a. **Que l'import calculat** (inclòs l'import del capital diferit obtingut a què es pretenga aplicar el règim transitori) **sigui inferior a 400.000 euros**.

En este cas s'aplicarà a cada un de les parts del rendiment net calculades d'acord amb el disposat en el número 2. anterior el percentatge de reducció del 14,28 per 100 per cada any transcorregut entre el pagament de la corresponent prima i el 31 de desembre de 1994.

Quan hagueren transcorregut més de sis anys entre les esmentades dates, el percentatge a aplicar serà el 100 per 100.

- b. **Que l'import calculat** (inclòs l'import del capital diferit a què es pretenga aplica el règim

transitori) **sigui superior a 400.000 euros, però l'import del capital diferit obtingut a què es pretenga aplicar el règim transitori sigui inferior a 400.000 euros.**

En este cas es practicarà la reducció a cada un de les parts del rendiment net generats anteriorment a 20 de gener de 2006 que proporcionalment corresponguen a la part del capital diferit que afegit als capitals diferits obtinguts anteriorment no supere 400.000 euros.

c. Que l'import corresponent als capitals diferits obtinguts anteriorment sigui superior a 400.000 euros.

En este cas no es practicarà cap reducció.

Exemple: aplicació del règim transitori de reducció dels contractes d'assegurances de vida concertades abans de 31 de desembre de 1994

Senyor B.C.A. ha percebut el 10 d'octubre de 2022, coincidint amb la data de la seua jubilació, una prestació en forma de capital de 75.000 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 71.363,12 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 2022, 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: $75.000 - 71.363,12 = 3.636,88$

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 perceba un capital diferit, a la part del rendiment net corresponent a primes satisfetes anteriorment a 31 de desembre de 1994, que s'haguera generat anteriorment a 20 de gener de 2006, es reduirà de la següent forma:

a. Part del rendiment net total que correspon a cada una de les primes satisfetes abans de 31-12-1994.

Data pagament	Importe primes	Temps fins al cobrament (anys)	Temps fins al cobrament (dies)	Coeficient de ponderació	Rendiment per prima
01-03-93	1.500,00	29,63	10.815	0,0481578	175,14
01-03-94	1.545,00	28,63	10.450	0,0479284	174,31

Notes a la taula:

(*) La determinació del coeficient de ponderació és el resultat, arrondiment al seté decimal, de la següent fracció:

$$\left(\text{Premia} \times \text{núm. d'anys transcorreguts fins al cobrament} \right) \div \sum \left(\text{cada prima} \times \text{núm. anys transcorreguts fins al cobrament} \right)$$

En l'exemple, per a la prima satisfeta el 01-03-1993, l'esmentada fracció és la següent: $(1.500 \times 29,63) \div 922.904,02 = 0,0481578$

Per a la prima satisfeta el 01-03-1994, l'esmentada fracció és la següent: $(1.545 \times 28,63) \div 922.904,02 = 0,0479284$ [\(Tornar\)](#)

(**) Una vegada aplicat al rendiment total de l'assegurança (3.636,88) 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: $3.636,88 \times 0,0481578 = 175,14$

Per a la prima satisfeta el 01-03-1994, el rendiment serà igual a: $3.636,88 \times 0,0479284 = 174,31$ [\(Tornar\)](#)

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	0,4353213	76,24
108,69	1	4.343	0,4155981	72,44

Notes a la taula:

(*) Per a determinar la part de la prestació que, corresponent a cada una de les primes satisfetes anteriorment a 31 de desembre de 1994, s'ha generat abans del 20 de gener de 2006, es multiplicarà el rendiment per prima pel coeficient de ponderació que resulta del següent quocient:

En el numerador, dies transcorreguts entre el pagament de la prima i el 20 de gener de 2006.

En el denominador, dies transcorreguts entre el pagament de la prima i la data de cobrament de la prestació.

En el nostre exemple, per a la prima satisfeta el 01-03-1993, l'esmentada fracció és la següent: $4.708 \div 10.815 = 0,4353213$

Per a la prima satisfeta el 01-03-1994, l'esmentada fracció seria $4.343 \div 10.450 = 0,4155981$ [\(Tornar\)](#)

(**) 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
76,24	28,56 %	21,77
72,44	14,28 %	10,34
Reducció total aplicable	-	32,11

Notes a la taula:

(*) Límit màxim conjunt: La quantia màxima del capital percebut serà de 400.000 euros, límit que s'aplicarà conjuntament a tots els imports de capitals diferits obtinguts des d'1 de gener de 2015 fins al moment de la imputació temporal del capital (inclòs l'import al rendiment del qual els pretenga aplicar els coeficients d'abatiment del règim transitori).

En el present case l'import de 75.000 euros corresponent a la prestació percebuda el 10 d'octubre de 2022 (únic capital diferit, obtingut pel contribuent des d'1 de gener de 2015 fins al moment de la imputació temporal del capital diferit, al qual li haguera resultat d'aplicació el règim transitori) és inferior a 400.000 euros pel que els coeficients d'abatiment s'aplicaran a tot el rendiment reductible generat fins a 20-01-2006. [\(Tornar\)](#)

(**) El percentatge de reducció és el resultat de multiplicar-ne 14,28 per 100 per cada any, 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: $(3.636,88 - 32,11) = 3.604,77$ 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 hagen sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, es considerarà rendiment de capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat els següents percentatges en funció de l'edat del rendista en el moment de la constitució de la renda i que romandran constants durant tota la vigència de la mateixa:

Edat del percepció	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 IRPE estos percentatges són aplicables a les prestacions en forma de renda que es perceben a partir de l'1 de gener de 2007, encara que la constitució de les rendes s'haguera produït anteriorment a l'esmentada data.

La part de la renda que tinga la consideració de rendiment de capital mobiliari, per aplicació del percentatge que corresponga, se subjecta el 2022 al tipus de retenció del 19 per 100.

Important: s'entén que les rendes han sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, quan l'adquisició de les mateixes haja sigut motivada per la mort del contractant, si l'assegurança és individual, o de l'assegurat si l'assegurança és col·lectiu contractat per l'empresa.

Este mateix règim tributari resultarà aplicable a les rendes vitalícies que es perceben dels plans individuals d'estalvi sistemàtic que complisquen els requisits establits en la disposició addicional tercera de la Llei del IRPE, 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 siga el mateix contribuent.

Vegeu la disposició transitòria catorzena de la Llei del IRPE relativa a la transformació de determinats contractes d'assegurances de vida en plans individuals d'estalvi sistemàtic. Vegeu, així mateix, la disposició addicional cinquena del Reglament del IRPE 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 IRPE

Tractant-se de rendes temporals immediates, que no hagen sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, en els termes comentats en l'apartat anterior, es considerarà rendiment de capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat els següents percentatges en funció de la durada de la renda:

Durada de la renda	Percentatge aplicable
Inferior o igual a 5 anys	12 per 100
Superior a 5 i inferior o igual a 10 anys	16 per 100

Superior a 10 i inferior o igual a 15 anys	20 per 100
Superior a 15 anys	25 per 100

Nota: d'acord amb la disposició transitòria cinquena de la Llei del IRPE estos percentatges són aplicables a les prestacions en forma de renda que es perceben a partir de l'1 de gener de 2007, encara que la constitució de les rendes s'haguera produït anteriorment a l'esmentada data.

La part de la renda que es considere rendiment del capital mobiliari per aplicació del percentatge que corresponga estarà subjecta a retenció a compte.

b) Assegurances de rendes diferides, vitalícies o temporals

Règim general

Normativa: Arts. 25.3 a) 4t Llei IRPE (primer paràgraf) i 18 Reglament IRPE

Quan es perceben rendes diferides, vitalícies o temporals, que no hagen sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, el rendiment del capital mobiliari serà el resultat d'aplicar a cada anualitat el percentatge que corresponga dels previstos per a les rendes immediates, vitalícies o temporals.

Els esmentats percentatges analitzats en l'apartat anterior (segurs de rendes immediates, vitalícies o temporals) són els següents:

1. Rendes vitalícies immediates:

Edat del perceptor	Percentatge aplicable
Menys de 40 anys	40 per 100
Entre 40 i 49 anys	35 per 100
Entre 50 i 59 anys	28 per 100
Entre 60 i 65 anys	24 per 100
Entre 66 i 69 anys	20 per 100
70 o més anys	8 per 100

Estos percentatges seran els corresponents a l'edat del rendista en el moment de la constitució de la renda i romandran constants durant tota la vigència de la mateixa.

2. Rendes temporals immediates:

Durada de la renda	Percentatge aplicable
Inferior o igual a 5 anys	12 per 100
Superior a 5 i inferior o igual a 10 anys	16 per 100
Superior a 10 i inferior o igual a 15 anys	20 per 100
Superior a 15 anys	25 per 100

El **resultat obtingut s'incrementarà** en la rendibilitat obtinguda fins a la constitució de la renda, la determinació de la qual vindrà donada per la diferència entre el valor actual financer actuarial de la renda que es constituïx i l'import de les primes satisfetes. L'esmentada rendibilitat es repartirà linealment durant els 10 primers anys de cobrament de l'esmentada renda si la mateixa és vitalícia o entre els anys de durada de la mateixa, amb el màxim de 10 anys, si la renda és temporal (Art. 18 Reglament IRPE). Per a la seua determinació pot utilitzar-se la següent fórmula:

$$(VA - PS) \div \text{Núm. anys}$$

Sent:

- "VA" el valor actual financer actuarial de la renda que es constituïx.
- "PS" l'import de les primes satisfetes.
- "Núm. anys" el nombre d'anys de durada de la renda temporal, amb un màxim de 10 anys. Si la renda és vitalícia, prendrà com a divisor 10 anys.

Excepció: Quan les rendes hagen sigut adquirides per donació o qualsevol altre negoci jurídic a títol gratuït i inter vivos, el rendiment del capital mobiliari serà, exclusivament, el resultat d'aplicar a cada anualitat el percentatge que corresponga dels previstos per a les rendes immediates vitalícies o temporals, ja que la constitució de la renda va tributar en l'Impost sobre Successions i Donacions.

La part de la renda que es considere rendiment del capital mobiliari, per aplicació del percentatge que corresponga, estarà subjecta a retenció a compte.

Recorde: les assegurances de vida o invalidesa que prevegen prestacions en forma de capital i l'esmentat capital es destine a la constitució de rendes vitalícies o temporals, sempre que esta possibilitat de conversió es reculla al contracte d'assegurança, tributaran en el moment de constitució de les rendes d'acord amb el comentat en este número. En cap cas, no resultarà d'aplicació este règim de tributació quan el capital es pose a disposició del contribuent per qualsevol medi.

Exemple:

Senyor G.A.M. va subscriure un contracte d'assegurança de vida de renda vitalícia diferida el

dia 3 de gener de 2013, satisfent una prima anual de 6.000 euros pagable el 5 de gener de cada un dels anys 2013 a 2022, ambdós inclusivament.

El 23 d'octubre de 2022, coincidint amb el seu 68 aniversari, va començar a cobrar una renda vitalícia de 10.000 euros anuals.

Determinar el rendiment net de capital mobiliari sabent que, segons certificació de l'actuari de la companyia asseguradora, el valor actual financer actuarial de la renda vitalícia a cobrar ascendix a 70.000 euros.

Solució:

El rendiment net de capital mobiliari vindrà donat per la suma de:

Percentatge aplicable sobre l'anualitat: $20 \text{ per } 100 \text{ s}/10.000 = 2.000$

Rendibilitat fins a la constitució de la renda: $(70.000 - 60.000) \div 10 (*) = 1.000$

Rendiment de capital mobiliari: $2.000 + 1.000 = 3.000$

Nota a l'exemple:

(*) La rendibilitat obtinguda fins a la constitució de la renda, diferencia entre el valor actual financer actuarial de la renda que es constituïx (70.000 euros) i l'import de les primes satisfetes ($6.000 \times 10 = 60.000$), es repartix linealment durant els deu primers anys de cobrament de la renda, per la qual cosa a partir de l'any onzé el rendiment del capital mobiliari estarà constituït exclusivament per 2.000 euros, ja que el percentatge aplicable en funció de l'edat del rendista en el moment de constitució de la renda (68 anys) roman constant durant tota la vigència de la renda. [\(Tornar\)](#)

Règim especial de prestacions per jubilació i invalidesa

Normativa: Arts.25.3 a) 4t Llei IRPF (segon paràgraf) i 19 Reglament IRPF

Les prestacions per jubilació i invalidesa percebudes en forma de rendes pels beneficiaris de contractes d'assegurança de vida o invalidesa en les quals no hi haja hagut cap tipus de mobilització de les provisions del contracte d'assegurança durant la seua vigència, s'integraran a la base imposable com rendiments del capital mobiliari, a partir del moment que **la seua quantia excedisca de les primes que hagen sigut satisfetes** en virtut del contracte.

En el supòsit que la renda haja sigut adquirida per donació o qualsevol altre negoci jurídic, a títol gratuït i inter vivos, s'integraran a la base imposable com rendiments del capital mobiliari, a partir del moment en què la seua quantia excedisca del valor actual actuarial de les rendes en el moment de la constitució de les mateixes.

En ambdós supòsits, **no seran d'aplicació** els percentatges previstos per a rendes immediates vitalícies o temporals. L'aplicació d'este règim està condicionada, a més, al compliment dels següents requisits (Art. 19 Reglament IRPF):

1. Que el contracte d'assegurança s'haja concertat, almenys, amb dos anys d'antelació a la data de jubilació.
2. Les contingències cobertes han de ser les previstes a l'article 8.6 del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de

novembre (BOE de 13 de desembre).

D'acord amb el disposat a l'esmentat article, les contingències cobertes pels Plans de Pensions i per les quals se satisfaran les prestacions són les següents: jubilació; incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual, o absoluta i permanent per a tot treball, i la gran invalidesa, determinades conforme al Règim corresponent de Seguretat Social; mort del partícip o beneficiari, que pot generar dret a prestacions de viduitat 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 de 15 de desembre).

3. S'entendrà que s'ha produït algun tipus de mobilització de les provisions del contracte d'assegurança quan s'incomplisquen les limitacions que, en relació amb l'exercici dels drets econòmics, estableixen la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, i la seua normativa de desenvolupament, respecte a les assegurances col·lectives que instrumenten compromisos per pensions de les empreses.

Important: complint-se els anteriors requisits, este règim especial s'aplica amb preferència al règim general anteriorment comentat.

Exemple:

Senyor J.P.N. va subscriure un contracte d'assegurança de vida de renda vitalícia diferida el 10 de maig de l'any 2014, satisfent una prima anual de 5.000 euros pagable el dia 10 de maig de cada un dels anys 2014 a 2022, ambdós inclusivament.

El dia 13 de maig de 2022, coincidint amb el seu 65 aniversari i amb la seua data de jubilació, va començar a cobrar una renda vitalícia de 4.500 euros anuals.

Determinar el rendiment net de capital mobiliari sabent que, segons certificació de l'actuari de la companyia asseguradora, el valor actual financer actuarial de la renda vitalícia a cobrar ascendix a 65.000 euros.

Solució:

Aplicant el règim especial de prestacions per jubilació, resulta:

Rendes percebudes $(4.500 \times 10) = 45.000$

Primes satisfetes $(5.000 \times 9) = 45.000$

Rendiments del capital mobiliari durant els deu primers anys del cobrament de la renda $(45.000 - 45.000) = 0$

Rendiment del capital mobiliari a partir de l'any onzé de cobrament de la renda = 4.500 euros cada any.

c) Extinció de rendes temporals o vitalícies a l'exercici del dret de rescat

Normativa: Art. 25.3 a) 5é Llei IRPF

El rendiment del capital mobiliari en estos supòsits, sempre que les rendes no hagen sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, serà el resultat de la següent operació:

(+) Import del rescat

(+) Rendes satisfetes fins al moment del rescat

(-) Primes satisfetes

(-) Quanties que hagen tributat com rendiments del capital mobiliari, d'acord amb l'indicat en els números anteriors

(-) Rendibilitat acumulada fins a la constitució de les rendes (*)

(=) Rendiment del capital mobiliari

(*) Únicament en els supòsits en què les rendes hagen sigut adquirides per donació o qualsevol altre negoci jurídic a títol gratuït i inter vivos i quan es tracte de rendes la constitució del qual s'haguera produït anteriorment a l'entrada en vigor de la Llei 40/1998, de 9 de desembre, de l'IRPF (1 de gener de 1999) per la rendibilitat que ja va tributar anteriorment. [\(Tornar\)](#)

Quan l'extinció de la renda es produísca com a conseqüència de la mort del perceptor, no es genera rendiment del capital mobiliari per al mateix.

Les prestacions percebudes en forma de renda per mort del beneficiari estan subjectes a l'Impost sobre Successions i Donacions, per la qual cosa no tributen en l'Impost sobre la Renda.

3. Rendes vitalícies o temporals derivades de la imposició de capitals

Normativa: Art. 25.3 b) Llei IRPF

En les rendes vitalícies o altres de temporals que tinguen per causa la imposició de capitals, tret de quan hagen sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, el rendiment del capital mobiliari serà el resultat d'aplicar a cada anualitat els percentatges previstos, respectivament, per a les [rendes immediates vitalícies o temporals](#) derivades de contractes d'assegurances de vida.

Recorde

- **En el cas de rendes vitalícies immediates** derivades de contractes d'assegurança de vida, que no hagen sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, es considerarà rendiment de capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat els següents percentatges en funció de l'edat del rendista en el moment de la constitució de la renda:

Edat del perceptor	Percentatge aplicable
Menys de 40 anys	40 per 100
Entre 40 i 49 anys	35 per 100
Entre 50 i 59 anys	28 per 100
Entre 60 i 65 anys	24 per 100
Entre 66 i 69 anys	20 per 100
70 o més anys	8 per 100

Estos percentatges que seran els corresponents a l'edat del rendista en el moment de la constitució de la renda romandran constants durant tota la vigència de la mateixa.

- **En el cas de rendes temporals immediates** derivades de contractes d'assegurança de vida, que no hagen sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, es considerarà rendiment de capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat els següents percentatges en funció de la durada de la renda:

Durada de la renda	Percentatge aplicable
Inferior o igual a 5 anys	12 per 100
Superior a 5 i inferior o igual a 10 anys	16 per 100
Superior a 10 i inferior o igual a 15 anys	20 per 100
Superior a 15 anys	25 per 100

4. Supòsit especial: "Unit Linked" (contractes d'assegurances de vida en les quals l'acceptant assumisca el risc de la inversió)

Normativa: Art. 14.2.h) de la Llei IRPE

Els "unit linked" són assegurances de vida en les quals l'acceptant de l'assegurança pot decidir i modificar els actius financers en els que desitja materialitzar les provisions tècniques corresponents a la seua assegurança, assumint el risc de la inversió.

Tributació

En funció que estos contractes d'assegurances complisquen o no les condicions que indiquem més endavant poden resultar-los aplicables dos règims tributaris diferents:

a) Si el contracte d'assegurança complix alguna de les condicions legalment establides a l'efecte durant tota la vigència del contracte: el règim fiscal aplicable és el dels contractes d'assegurança de vida exposada en els apartats anteriors dins de "[Rendiments procedents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa](#)" sense que els traspassos realitzats entre els actius aptes per a materialitzar les inversions tinguin cap rellevància fiscal.

b) Si el contracte d'assegurança no complix les condicions legalment establides a l'efecte durant tota la vigència del contracte: l'acceptant de l'assegurança **haurà d'imputar en cada període impositiu** com a rendiment del capital mobiliari **la diferència entre el valor liquidatiu dels actius afectes a la pòlissa al final i al començament del període impositiu**.

En este supòsit, l'import imputat minorarà el rendiment derivat de la percepció de quantitats d'estos contractes.

Condicions legals que s'han de complir durant tota la vida del contracte perquè resulta aplicable el règim general dels contractes d'assegurances de vida:

1º. Que no s'atorgue a l'acceptant la facultat de modificar les inversions afectes a la pòlissa.

2º. Que les provisions matemàtiques es troben invertides en:

- a. Accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva, predeterminades als contractes, sempre que:
 - Es tracte d'institucions d'inversió col·lectiva adaptades a la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'Institucions d'Inversió Col·lectiva ([BOE](#) de 5 de novembre).
 - Es tracte d'institucions d'inversió col·lectiva emparades per la Directiva 2009/65/ [CE](#), de 13 de juliol, del Parlament Europeu i del Consell.
- b. Conjunts d'actius reflectits de forma separada en el balanç de l'entitat asseguradora, sempre que es complisquen els següents requisits:
 - La determinació dels actius haurà de correspondre, a tota hora, a l'entitat asseguradora.
 - La inversió de les provisions de cada conjunt d'actius s'haurà d'efectuar en actius que complisquen les normes establides 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 complixen tals requisits aquells conjunts d'actius que proven de desenvolupar una política d'inversió caracteritzada per reproduir un determinat

índex borsari o de renda fixa representatiu d'algun dels mercats secundaris oficials de valors de la Unió Europea.

- L'acceptant únicament tindrà la facultat d'elegir, entre els diferents conjunts separats d'actius en quins ha d'invertir l'entitat asseguradora la provisió matemàtica de l'assegurança, sense que en cap cas pugui intervenir en la determinació dels actius concrets en què, dins de cada conjunt separat, s'invertisquen les provisions.

En estos contractes, l'acceptant o l'assegurat podrà triar, d'acord amb les especificacions de la pòlissa, entre les diferents institucions d'inversió col·lectiva o conjunts separats d'actius, expressament designats als contractes, sense que puguin produir-se especificacions singulars per a cada acceptant o assegurat.

Atenció: que es presente una de sola de les circumstàncies anteriors no resultarà d'aplicació la regla especial d'imputació temporal contemplada en l'article 14.2.h) de la Llei de l'IRPF.

5. Plans individuals d'estalvi sistemàtic (PIAS)

Normativa: Disposició addicional tercera Llei IRPF

Els Plans Individuals d'Estalvi Sistemàtic (PIAS) són contractes subscrits amb entitats asseguradores per a constituir amb els recursos aportats una renda vitalícia assegurada, als quals la Llei del IRPF atorga un tractament fiscal més beneficiós, quan es complisquen els següents requisits:

Instrumentació i forma de percepció de les prestacions

Instrumentació

Els recursos aportats s'han d'instrumentar a través d'assegurances individuals de vida en les quals el contractant, assegurat i beneficiari siga el mateix contribuent.

Les assegurances de vida aptes per a esta fórmula contractual no seran les assegurances col·lectives que instrumenten compromisos per pensions conforme a la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, ni els instruments de previsió social que reduïxen la base imposable del IRPF.

En el condonat del contracte es farà constar de forma expressa i destacada que es tracta d'un pla d'estalvi individual sistemàtic i les seues sigles queden reservades als contractes que complisquen els requisits previstos en la Llei 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 seua mort, a un nou beneficiari la totalitat o una part de la renda vitalícia.

Els contractes d'assegurances de renda vitalícia amb **períodes certs de prestació** són aquells en els quals es garantix que la renda es percebrà durant un nombre mínim d'anys encara que mora l'assegurat i beneficiari inicial de la renda (lògicament en cas de mort de l'assegurat la renda la percebrà el beneficiari designat a tal efecte).

Finalment, les **fórmules de contraassegurança** (les més utilitzades a la pràctica asseguradora) són aquelles que garantixen al beneficiari designat un capital en cas de mort de l'assegurat.

Ara bé, a fi d'assegurar que l'aplicació de l'exempció prevista a l'article 7.v) de la Llei del IRPE complix la finalitat pretesa, s'exigix als contractes celebrats posteriorment **a 1 d'abril de 2019** en els que s'establisquen mecanismes de reversió, períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de mort, el compliment dels següents requisits (disposició addicional novena Reglament IRPF):

- En el supòsit de mecanismes de reversió en cas de mort de l'assegurat, **únicament podrà existir un potencial beneficiari de la renda vitalícia que revertisca.**
- 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 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

Anys des de la constitució de la renda vitalícia	Percentatge
9.º	55 per 100
10é d'ara endavant	50 per 100

Important: Els requisits que s'establixen per als supòsits en què hi haja mecanismes de reversió, períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de mort sobre contractes de rendes vitalícies assegurades no resultarà d'aplicació als contractes d'assegurança de vida celebrats anteriorment a 1 d'abril de 2019, amb independència que la constitució de la renda vitalícia es realitze posteriorment a l'esmentada data.

Període mínim d'aportacions. Aportació anual màxima i import total de les primes acumulades

Període mínim d'aportacions

- **En general:**

La primera prima satisfeta n'haurà de tindre una **antiguitat superior a cinc anys** en el moment de la constitució de la renda vitalícia.

- **Règim transitori: Requisit d'antiguitat a efectes de tractament de Plans Individuals d'Estalvi Sistemàtic de contractes d'assegurança formalitzats abans d'1 de gener de 2015.**

Normativa: Disposició transitòria trenta-unena Llei IRPF

Als Plans Individuals d'Estalvi Sistemàtic formalitzats anteriorment a l'1 de gener de 2015, els serà també d'aplicació el requisit de cinc anys (i no el de més deu anys que es va exigir fins al 31 de desembre de 2014).

No obstant això, la transformació d'un Pla Individual d'Estalvi Sistemàtic formalitzat abans d'1 de gener de 2015, o d'un contracte d'assegurança dels regulats en la disposició transitòria catorzena d'esta Llei, mitjançant la modificació del venciment del mateix, amb l'exclusiva finalitat d'anticipar la constitució de la renda vitalícia a una data que complisca el requisit d'antiguitat de cinc anys des del pagament de la primera prima exigida per les esmentades disposicions, no tindrà efectes tributaris per a l'acceptant.

Aportació anual màxima i import total de les primes acumulades

- El **límit màxim anual** satisfet en concepte de primes a este tipus de contractes serà de **8.000 euros**, i serà independent dels límits d'aportacions de sistemes de previsió social.
- Així mateix, el **import total de les primes acumulades** en estos contractes no podrà superar la quantia total de **240.000 euros per contribuent**.

Disposició de drets econòmics i tributació de la renda vitalícia assegurada

Disposició de drets econòmics

En el supòsit de disposició, total o parcial, pel contribuent abans de la constitució de la renda vitalícia dels drets econòmics acumulats es tributarà conforme al previst en la Llei del IRPF en proporció amb la disposició realitzada. A estos efectes, es considerarà que la quantitat recuperada corresponga a les primes satisfetes en primer lloc, inclosa la seua corresponent rendibilitat.

Els acceptants dels plans individuals d'estalvi sistemàtic podran, mitjançant decisió unilateral, mobilitzar la seua provisió matemàtica a un altre pla individual d'estalvi sistemàtic del qual siguen acceptants. La mobilització total o parcial d'un pla d'estalvi sistemàtic a l'altre seguirà, en el que li siga d'aplicació, el procediment relatiu als plans de previsió assegurats (disposició addicional cinquena Reglament IRPF).

En el cas d'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, el contribuent haurà d'integrar en el període impositiu en què es produïska 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

- La rendibilitat** que es pose de manifest a la constitució de la renda vitalícia assegurada (diferència entre el valor actual actuarial de la renda i la suma de les primes satisfetes) **es troba exempta de l'IRPF**, d'acord amb el previst a l'article 7.v) de la Llei de l'IRPF.
- La renda vitalícia** que es perceba **tributarà** de conformitat amb els percentatges establits per a les rendes vitalícies immediates.

A eixos efectes cap recordar que, en el cas de rendes vitalícies immediates que no hagen sigut adquirides per herència, llegat o qualsevol altre títol successori, es considera rendiment de capital mobiliari el resultat d'aplicar a cada anualitat els següents percentatges:

Edat del perceptor	Percentatge aplicable
Menys de 40 anys	40 per 100
Entre 40 i 49 anys	35 per 100
Entre 50 i 59 anys	28 per 100
Entre 60 i 65 anys	24 per 100
Entre 66 i 69 anys	20 per 100
70 o més anys	8 per 100

Estos percentatges seran els corresponents a l'edat del rendista en el moment de la constitució de la renda i romandran constants durant tota la vigència de la mateixa.

6. Plans d'Estalvi a llarg termini

Normativa: Disposició addicional vint-i-sisena Llei IRPF

Els Plans d'Estalvi a llarg termini es configuren com contractes subscrits entre el contribuent i una entitat asseguradora o de crèdit que complisquen els següents requisits:

Instrumentació

Els Plans d'Estalvi a llarg termini poden ser instrumentats de dues formes:

a. Assegurances Individuals de Vida

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'esta Llei (sistemes de previsió social: plans de pensions, mutualitats de previsió social, plans de previsió assegurats, plans de previsió social empresarial i assegurances privades que cobrisquen exclusivament el risc de dependència severa o de gran dependència), que no cobrisca contingències diferents de supervivència o mort, en la qual el mateix contribuent siga el contractant, assegurat i beneficiari tret d'en cas de mort.

En el condicionat del contracte es farà constar de forma expressa i destacada que es tracta d'una Assegurança Individual d'Estalvi a llarg termini i les seues sigles (SIALP) queden reservades als contractes subscrits a partir de l'1 de gener de 2015 que complisquen els requisits previstos en esta Llei.

Els Plans d'Estalvi a llarg termini es poden instrumentar a través d'un o successives Assegurances Individuals de Vida a llarg termini.

b. Depòsits i contractes financers

Els Plans d'Estalvi a llarg termini també es poden instrumentar a través de depòsits i contractes financers integrats a la denominada **Compte Individual d'Estalvi a llarg termini**.

La **Compte Individual d'Estalvi a llarg termini (CIALP)** es configura com un contracte de depòsit de diners celebrat pel contribuent amb una entitat de crèdit, amb càrrec a la qual es podran constituir un o diversos depòsits de diners, així com contractes financers dels definits en l'últim paràgraf de l'apartat 1 de l'article segon de l'Ordre EHA/3537/2005, de 10 de novembre, per la 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 preveja que tant l'aportació com la liquidació al venciment s'efectuarà en tot cas exclusivament en diners.

Tinga's en compte que la referència a l'article 27.4 de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de Valors, s'ha d'entendre feta actualment a l'article 33.2 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 de 24 d'octubre).

Els contractes financers definits en l'últim paràgraf de l'apartat 1 de l'article segon de l'Ordre EHA/3537/2005, de 10 de novembre, són contractes no negociats a mercats secundaris oficials pels quals una entitat de crèdit rep diners o valors, o ambdues coses, de la seua clientela assumint una obligació de reembors consistent bé en el lliurament de

determinats valors cotitzats, bé en el pagament d'una suma de diners, o ambdues coses, en funció de l'evolució de la cotització d'un o diversos valors, o de l'evolució d'un índex borsari, sense compromís de reembors íntegre del principal rebut.

Els esmentats depòsits i contractes financers s'hauran de contractar pel contribuent amb la mateixa entitat de crèdit en la qual s'haja obert el Compte Individual d'Estalvi a llarg termini. Els rendiments s'integraran obligatòriament al Compte Individual i no es computaran a efectes del límit de 5.000 euros a què ens referim dins de l'apartat de característiques i requisits dels Plans d'Estalvi a llarg termini.

El Compte Individual d'Estalvi a llarg termini haurà d'estar identificat singularment i separat d'altres formes d'imposició. Així mateix, els depòsits i contractes financers integrats al Compte hauran de contindre en la seua identificació la referència a esta última.

En el condicionat del contracte es farà constar de forma expressa i destacada que es tracta d'un Compte Individual d'Estalvi a llarg termini i les seues sigles (CIALP) queden reservades als contractes subscrits a partir de l'1 de gener de 2015 que complisquen els requisits previstos en esta Llei i integraran depòsits i contractes financers contractats a partir de l'esmentada data.

Característiques i requisits

a. Nombre de plans per contribuent

Un contribuent **només podrà ser titular de forma simultània d'un Pla d'Estalvi a llarg termini** (assegurança o compte), sense perjudici de la possibilitat de mobilitzar els drets econòmics d'assegurances individuals d'estalvi a llarg termini i dels fons constituïts en comptes individuals d'estalvi a llarg termini d'un Pla a l'altre.

b. Obertura i extinció

- **L'obertura del Pla d'Estalvi a llarg termini es produirà en el moment en què se satisfaga la primera prima** a l'Assegurança Individual d'Estalvi a llarg termini (SIALP), **o es realitze la primera aportació** al Compte Individual d'Estalvi a llarg termini (CIALP), segons procedisca.
- **L'extinció**, en el moment en què el contribuent efectue qualsevol disposició o incomplisca el límit màxim d'aportacions anuals.

A estos efectes, en el cas d'Assegurances Individuals d'Estalvi a llarg termini, no es considera que s'efectuen disposicions quan arribat el seu venciment, l'entitat asseguradora destine, per ordre del contribuent, l'import íntegre de la prestació a una nova Assegurança Individual d'Estalvi a llarg termini contractat pel contribuent amb la mateixa entitat.

En estos casos, l'aportació de la prestació a la nova assegurança no computarà a efectes del límit de 5.000 euros assenyalat en apartat següent, i per al còmput del termini de 5 anys previst a l'article 7.ñ) de la Llei del IRPF per a l'aplicació de l'exempció dels rendiments positius de capital mobiliari es prendrà com referència la primera prima satisfeta a la primera assegurança per la qual es va instrumentar les aportacions al Pla.

c. Aportació màxima

Les aportacions al Pla d'Estalvi a llarg termini **no poden ser superiors a 5.000 euros anuals** a cap dels exercicis de vigència del Pla.

Si se supera esta quantitat a qualsevol dels exercicis es perd el dret a l'exempció.

d. Forma de percepció

La disposició pel contribuent del capital resultant del Pla **únicament podrà produir-se en forma de capital, per l'import total** del mateix, no sent possible que el contribuent realitze disposicions parcials.

e. Capital assegurat

L'entitat asseguradora o, en el seu cas, l'entitat de crèdit, haurà de garantir al contribuent la percepció al venciment de l'assegurança individual de vida o al venciment de cada depòsit o contracte financer de, **almenys, un capital equivalent al 85 per 100 de la suma de les primes satisfetes o de les aportacions efectuades** al depòsit o al contracte financer.

No obstant això l'anterior, si l'esmentada garantia fora inferior al 100 per 100, el producte financer contractat haurà de tindre un venciment d'almenys un any.

Tributació i mobilització de drets econòmics

Tributació

a. Rendiments capital mobiliari positius: exempció

- Qualificació dels rendiments capital mobiliari dels Plans d'Estalvi a llarg termini:
 - Assegurança Individual d'Estalvi a llarg termini (SIALP): Rendiments procedents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa (Art. 25.3 Llei IRPF).
 - Compte Individual d'Estalvi a Llarg Terminis i les seues sigles (CIALP): Rendiments procedents de la cessió a tercers de capitals propis (Art. 25.2 Llei IRPF).
- Els rendiments positius del capital mobiliari procedents de les assegurances de vida, depòsits i contractes financers a través dels quals s'instrumenten els Plans d'Estalvi a llarg termini estaran exempts sempre que el contribuent no efectue cap disposició del capital resultant del Pla abans de finalitzar el termini de 5 anys des de la seua obertura.
- Si anteriorment a l'acabament del termini de 5 anys es produïx qualsevol disposició del capital resultant o s'incomplix el límit d'aportacions anuals, el contribuent estarà obligat a integrar els rendiments generats durant la vigència del Pla en el període impositiu en què es produïska tal incompliment.

En estos casos l'entitat de crèdit o companyia d'assegurances amb la qual el contribuent tinguera contractat el pla d'estalvi a llarg termini estarà obligada a practicar retenció o pagament a compte, que ha sigut el 2022 del 19 per 100 sobre els rendiments del capital

mobiliari positius obtinguts des de l'obertura del Pla, inclosos els que pogueren obtindre's amb motiu de l'extinció del mateix (Art.75.4 Reglament IRPF).

b. Rendiments capital mobiliari negatiu

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

Mobilització de drets econòmics

El titular d'un Pla d'Estalvi a llarg termini podrà mobilitzar íntegrament els drets econòmics de l'assegurança individual d'estalvi a llarg termini i els fons constituïts en el compte individual d'estalvi a llarg termini a un altre Pla d'Estalvi a llarg termini del qual serà titular sense que això implique la disposició dels recursos i en conseqüència, sense pèrdua del benefici fiscal de l'exempció dels rendiments del capital mobiliari positius, sempre que la mobilització complisca determinats requisits que estableix la disposició addicional huitena del Reglament del IRPF.

No serà possible la mobilització en aquells casos en què sobre els drets econòmics o sobre els fons recaiga algun embargament, càrrega, pignoració o limitació de disposició legal o contractual.

Rendiments a integrar a la base imposable general

Normativa: Art. 25.4 Llei IRPF

Supòsits

Els rendiments que han d'incloure's en la base imposable general, i la tributació dels quals s'efectua al tipus marginal que corresponga de les escales del IRPF, són els següents:

. Rendiments procedents de la propietat intel·lectual quan el contribuent no siga l'autor

Este supòsit pot donar-se en aquells casos en els quals el beneficiari o perceptor dels rendiments derivats de la propietat intel·lectual siga un tercer **diferent de l'autor** com, per exemple, un hereu.

El tipus de retenció i ingrés a compte aplicable als rendiments del capital mobiliari procedents de la propietat intel·lectual quan el contribuent no siga l'autor, és el 2022 el 15 per 100.

Rendiments percebuts pels mateixos autors: els rendiments de la propietat intel·lectual percebuts pels **propis autors** tenen la consideració fiscal de rendiments del treball, sempre que **se cedisca** el dret a la seua explotació. No obstant això, quan esta activitat suppose l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans o d'un d'ambdós, amb la finalitat d'intervindre en la producció o distribució de béns o servicis, es qualifiquen

com rendiments d'activitats professionals o artístiques.

*Finalment, quan **no se cedisca** el dret a la seua explotació, es qualificaran com rendiments derivats d'activitats empresarials.*

. Rendiments procedents de la propietat industrial

Perquè els rendiments derivats de la propietat industrial tinguin la consideració de rendiments del capital mobiliari, és precís que la propietat industrial **no estiga afecta** a activitats econòmiques realitzades pel contribuent, ja que en este cas els rendiments s'hauran d'incloure entre els procedents de les esmentades activitats.

. Rendiments procedents de la prestació d'assistència tècnica

Igual com en el supòsit anterior, la consideració d'estos rendiments com derivats del capital mobiliari està condicionada al fet de què l'assistència tècnica **no es deixe en l'àmbit d'una activitat econòmica**, en el cas del qual els rendiments es comprendran entre els procedents de l'activitat econòmica desenvolupada.

. Rendiments procedents de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines

Es qualifiquen com rendiments del capital mobiliari sempre que l'arrendament no constituïska en si mateix una activitat econòmica.

Ara bé, en relació amb l'arrendament de béns mobles, s'ha d'assenyalar que si estos es **arrenden conjuntament amb el bé immoble** en el que se situen, el rendiment obtingut es computarà íntegrament entre els procedents del **capital immobiliari**.

Així mateix, s'ha de diferenciar entre l'arrendament d'un negoci i el d'un local de negoci:

- a. **Arrendament de negoci:** si l'objecte del contracte d'arrendament no són només els béns mobles i immobles, sinó també una unitat econòmica amb entitat pròpia susceptible de ser immediatament explotada, o pendent per a ser-ho de meres formalitats administratives, es tracta d'un arrendament de negoci i el rendiment percebut es computarà entre els procedents del capital mobiliari.
- b. **Arrendament de local de negoci:** si l'objecte de l'arrendament és únicament el local de negoci, el rendiment es considerarà procedent del capital immobiliari.

. Rendiments procedents del subarrendament percebuts pel sotsarrendador

Tenen la consideració de rendiments del capital mobiliari els procedents del subarrendament que siguen percebuts pel sotsarrendador, **sempre que no constituïsqen activitat econòmica**. Els rendiments percebuts pel titular de l'immoble o del dret real sobre el mateix tenen la consideració de rendiments de capital immobiliari.

. Rendiments procedents de la cessió del dret a l'explotació de la imatge

Les quantitats percebudes pel contribuent per la cessió del dret a l'explotació de la seua imatge o del consentiment o autorització per a la seua utilització, tenen la consideració de rendiments del capital mobiliari, **tret que la cessió tinga lloc en l'àmbit d'una activitat econòmica**, en el cas del qual, es qualifica com a rendiment de l'activitat econòmica.

Quan els rendiments es perceben per persones o societats cesionaries del dret a l'explotació de la imatge o del consentiment o autorització per a la seua utilització resulta aplicable el [règim d'imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge](#) el comentari del qual es realitza al Capítol 10.

Recorde: els rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis que procedisquen d'entitats vinculades amb el contribuent en els termes establits a l'article 18 de la LIS que corresponguen a l'excés de l'import dels capitals propis cedits a l'entitat vinculada respecte del resultat de multiplicar per tres els fons propis, en la part que corresponga a la participació del contribuent, d'esta última, formen part de la base imposable general.

Despeses deduïbles

Normativa: Arts. 26.1 b) Llei IRPF i 20 Reglament IRPF

En els següents supòsits:

- Rendiments procedents de la prestació d'assistència tècnica.
- Rendiments procedents de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines.
- Rendiments procedents del subarrendament percebuts pel sotsarrendador.

Seran deduïbles dels rendiments íntegres les despeses necessàries per a la seua obtenció, així com l'import del deteriorament patit pels béns o drets dels quals procedisquen els ingressos.

A estos efectos, 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 este cas poden donar lloc a rendiments negatius.

Així mateix, en la determinació de les despeses deduïbles no té cabuda l'amortització del bé immoble que se sotsarrendarà, ja que és necessari que l'amortització recaiga sobre immobles propietat del contribuent, la qual cosa no succeïx en el cas sotsarrendament.

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 IRPF

Reducció 30 per 100

Podrà efectuar-se la reducció del 30 per 100 de l'import net dels rendiments que s'integren a la base imposable general en els següents supòsits:

- **Rendiments nets el període de generació del qual siga superior a dos anys, sempre que s'imputen a un únic període impositiu.**
- **Rendiments nets obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, quan s'imputen en un únic període impositiu.**

A estos efectes, es consideren rendiments del capital mobiliari, obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, exclusivament els següents, sempre que, a més, s'imputen en un únic període impositiu:

- a. Imports obtinguts pel traspàs o la cessió del contracte d'arrendament.
- b. Indemnitzacions percebudes de l'arrendatari o sotsarrendatari per danys o desperfectes, en els supòsits d'arrendament.
- c. Imports obtinguts per la constitució o cessió de drets d'ús o gaudi de caràcter vitalici.

Import màxim del rendiment a què s'aplica la reducció

La quantia del rendiment net sobre la qual s'aplicarà la reducció no podrà superar l'import de **300.000 euros anuals**.

En el cas que s'obtinguen diversos rendiments irregulars de la mateixa naturalesa, i que el seu import supere el límit de 300.000 euros de quantia màxima sobre la qual aplicar la reducció del 30 per 100, la reducció màxima es distribuirà proporcionalment entre tots els rendiments d'eixa naturalesa.

Règim transitori: Rendiments percebuts de forma fraccionada abans d'1 de gener de 2015

Normativa: Disposició transitòria vint-i-cinquena Llei IRPF

Els rendiments del capital mobiliari, amb un període de generació superior a dos anys, que es vingueren percebent de forma fraccionada anteriorment a 1 de gener de 2015, amb dret a l'aplicació de la reducció de l'article 26.2 de la Llei de l'IRPF a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2014, podran continuar aplicant la reducció per irregularitat prevista a l'esmentat article, amb la reducció actual del 30 per 100 i el límit de la base màxima de reducció de 300.000 euros, a cada una de les fraccions que s'imputen a partir d'1 de gener de 2015, sempre que el quocient resultant de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament, siga superior a dos.

No obstant això, quan es tracte de rendiments derivats de compromisos adquirits anteriorment a 1 de gener de 2015 que tingueren previst l'inici de la seua percepció de forma fraccionada en períodes impositius que s'inicien a partir de l'esmentada data, la substitució de la forma de percepció inicialment acordada per la seua percepció en un únic període impositiu no alterarà

l'inici del període de generació del rendiment.

Valoració dels rendiments del capital mobiliari en espècie

El percepcor haurà de computar, en concepte d'ingressos íntegres, **el resultat de sumar al valor de mercat del bé, dret o servici rebut l'import de l'ingrés a compte**, tret d'en els supòsits en què l'esmentat ingrés a compte li haguera sigut repercutit (Art. 43.2 Llei IRPF).

L'ingrés a compte s'haurà de determinar per la persona o entitat pagadora d'este tipus de retribucions aplicant el percentatge que corresponga al resultat de **incrementar en un 20 per 100 el valor d'adquisició o cost per al pagador del bé, dret o servici entregat** (Art. 103 Reglament IRPF).

Les esmentades dades hauran de figurar en la certificació que, a estos efectes, la persona o entitat pagadora està obligada a facilitar el percepcor. En definitiva, els ingressos íntegres corresponents a este tipus de retribucions es determinaran de la següent forma:

$$\text{Ingressos íntegres} = \text{Valor de mercat} + \text{Ingrés a Compte no repercutit}$$

Exemple:

El 30 de juny de 2022, l'entitat financera "XX" lliura a la senyora B.L.H., per la imposició de 150.000 euros a termini fix durant 3 anys, un equip informàtic el cost d'adquisició del qual per a l'entitat bancària va ascendir 1.200 euros. El lliurament de l'ordinador es realitza en el moment d'efectuar la imposició. El valor de mercat de l'esmentat ordinador ascendix a 1.800 euros.

Determinar el rendiment íntegre que senyora B.L.H. haurà de consignar en la declaració per este concepte.

Solució:

El rendiment íntegre fiscalment computable pel lliurament de l'equip informàtic serà:

Valor de mercat: 1.800,00
més: Ingrés a compte (19% s/1.440) ⁽¹⁾: 273,60
Ingressos íntegres: 2.073,60

Nota a l'exemple:

(1) L'ingrés a compte ha sigut determinat per l'entitat financera d'acord amb el següent detall:

- Cost d'adquisició: 1.200,00
- Increment del 20%: 240,00
- Base de l'ingrés a compte: 1.440,00
- Import de l'ingrés a compte (19% s/1.440): 273,60

El tipus de l'ingrés a compte aplicable el 2022 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 provenen els esmentats rendiments. Per tant, seran els esmentats titulars que hauran d'incloure els corresponents rendiments en la seua declaració de l'IRPF.

Quan no resulte degudament acreditada la titularitat dels béns o drets, l'Administració Tributària tindrà de dret a considerar com a titular a qui figure com a tal en un registre fiscal o en qualsevol altre registre de caràcter públic.

En els supòsits en què la titularitat dels béns o drets corresponga a diverses persones, els rendiments es consideraran obtinguts per cadascuna d'elles en proporció amb la seua participació en l'esmentada titularitat. Per tant, cada un dels cotitulars haurà de declarar com ingressos íntegres i despeses deduïbles les quantitats que resulten d'aplicar, respectivament, sobre els ingressos i despeses totals produïdes pel bé o dret que es tracte, el percentatge que represente la seua participació en la titularitat del mateix.

Recorde: en el cas de matrimonis els rendiments procedents de béns i drets que, d'acord amb les disposicions reguladores del règim econòmic del matrimoni, siguin comuns a ambdós cònjuges, correspondran per meitat a cada un d'ells (tret que es justifique una altra quota diferent de participació). Al contrari, els rendiments procedents de béns o drets que, d'acord amb les mateixes normes, siguin de titularitat privativa d'un qualsevol dels cònjuges, correspondran íntegrament a este.

Imputació temporal dels rendiments del capital mobiliari

a) Regla general

Normativa: Art. 14.1 a) Llei IRPF

Els rendiments del capital mobiliari, tant els ingressos com les despeses, s'han d'imputar al període impositiu en què siguin exigibles pel seu perceptor, amb independència del moment en què s'haja produït el cobrament dels ingressos i el pagament de les despeses.

b) Regles especials

- Rendiments pendents de resolució judicial

Normativa: Art. 14.2.a) Llei IRPF

Quan no s'haguera satisfet la totalitat o part d'un rendiment per trobar-se pendent de resolució judicial la determinació del dret a la seua percepció o la seua quantia (no la mera falta de pagament), els imports no satisfets s'imputaran al període impositiu en què la sentència judicial **adquirisca ferma**.

- **Rendiments estimats del capital mobiliari**

Normativa: Art. 14.2.f) Llei IRPF

Els rendiments estimats del capital mobiliari s'imputaran al període impositiu **en què s'entenguen produïts**. L'esmentat període coincidirà amb aquell en què es va realitzar la prestació del bé o dret generador del rendiment.

- **Rendiments derivats de la cessió de l'explotació dels drets d'autor**

Normativa: Art. 7.3 Reglament IRPF

En el cas de rendiments del capital mobiliari derivats de la cessió de l'explotació dels drets d'autor que es meriten al llarg de diversos anys, el contribuent podrà optar per imputar el **anticip a compte dels mateixos a mesura que vagen meritant-se els drets**.

Atenció: si el contribuent opta per imputar l'avançament a compte a mesura que vagen meritant-se els drets d'autor haurà de marcar la casella **[0049]** de la declaració.

- **Rendiments negatius derivats de la transmissió d'actius financers**

Normativa: Art. 25.2 Llei IRPF

Quan el contribuent haguera adquirit actius financers homogenis dins dels dos mesos anteriors o posteriors a les esmentades transmissions, s'integraran a la base imposable de l'estalvi **a mesura que es transmeten els actius financers** que romanguen en el patrimoni del contribuent.

- **Prestacions derivades de contractes d'assegurança de vida i invalidesa**

Les prestacions derivades de contractes d'assegurança de vida i invalidesa que generen rendiments del capital mobiliari s'imputaran al període impositiu que corresponga al moment que, **una vegada esdevinguda la contingència coberta** al contracte, **la prestació resulte exigible** pel beneficiari de l'assegurança.

Cas pràctic

Matrimoni format pel senyor L.C.A. i senyora D.Z.H., de 76 i 75 anys d'edat, respectivament, casats en règim de guanyos.

Durant l'any 2022 han tingut lloc els següents fets amb transcendència fiscal:

- El 2 de maig de 2008 en van subscriure 100 **obligacions convertibles** i emeses a 14 anys de la **Societat "P.S."** pel seu import nominal equivalent a 6.000 euros, més l'equivalent a 60 euros de comissions i despeses.

El tipus d'interés pactat és del 7,5 per 100, pagable anualment durant el mes de maig, estant addicionalment prevista una prima de conversió, consistent en una rebaixa del 20 per 100 sobre la cotització en Borsa de les accions de la Societat "P.S." el dia de la conversió.

El dia 2 de maig de 2022 es van convertir les obligacions en accions, rebent 500 accions de 6 euros, que es van valorar a estos efectes al 200 per 100. El canvi mitjà en la sessió de Borsa d'aquell dia va ser del 250 per 100.

- El 1997 en van adquirir unes **accions de "T.P.S"**, per al finançament del qual van sol·licitar un préstec bancari. El març de 2022 van percebre **dividends** de l'esmentada societat per un import íntegre de 1.502 euros, abonant com despeses d'administració i depòsit d'estos valors la quantitat de 90 euros.
- El 31 de desembre de 2022 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 2022 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 2022 les obligacions es van bescanviar per 5.000 accions del banc "ZZ". El valor de cotització de les accions rebudes en el moment del canvi era de 8,10 euros/acció.

- Des que senyor L.C.A. va deixar la seua explotació directa en jubilar-se, el matrimoni té cedit en **arrendament un establiment de cafeteria**, propietat d'ambdós. El cànon arrendaticio durant l'any 2022 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 vaixel·la 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 2022.

El mobiliari va ser adquirit el 31 de desembre de 2015 per un import de 15.000 euros, sent fiscalment admissible el 2022 practicar una amortització del 10 per 100.

Les despeses satisfetes pel matrimoni en relació amb la cafeteria durant l'exercici 2022, donen els imports següents:

- 1.100 euros, per una reparació de la instal·lació d'aire condicionat.
- 800 euros, del rebut de l'Impost sobre Béns Immobles (Urbana).
- 360 euros, per despeses d'administració.

Senyor L.C.A. i Senyora D.Z.H. opten per presentar declaració conjunta en el IRPF.

Determinar el rendiment net del capital mobiliari a integrar a la base imposable general i a la base imposable de l'estalvi.

Solució:

Nota prèvia: En tractar-se d'un matrimoni en règim de guanys i procedir tots els ingressos d'elements patrimonials la titularitat dels quals pertany en comú a ambdós cònjuges, els rendiments correspondran per meitat a cada un d'ells. Per tant, en el supòsit que hagueren optat per presentar declaracions individuals, cada un inclouria en la seua declaració la meitat dels ingressos fiscalment computables i la meitat dels gastos fiscalment deduïbles que més a baix es determinen.

Tanmateix, en haver optat per declarar conjuntament hauran d'acumular la totalitat dels ingressos i despeses produïdes.

A. Rendiments del capital mobiliari a integrar a la base imposable de l'estalvi

1. Rendiments de les obligacions convertibles de la societat "P.S.":

La rendibilitat obtinguda el 2022 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 2022:

Ingressos íntegres (7,5% s/6.000) = 450,00

Retencions (19% s/450) (*) = 85,50

(*) El tipus de retenció aplicable el 2022 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 2022 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 2022 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'estes:

a. Conversió de participacions preferents en obligacions:

Valor de conversió = 38.100,00

menys: valor d'adquisició participacions preferents = 40.000,00

Rendiments negatius (38.100 – 40.000) = –1.900,00

b. Canvi d'obligacions en accions:

Valor en Borsa accions rebudes (5.000 x 8,10) = 40.500,00

menys Cost obligacions entregades = 38.100,00

Rendiments positius (40.500 – 38.100) = 2.400,00

Retencions (No subjecte a retenció)

Total a computar (2.400 - 1.900) = 500,00

Determinació del rendiment net total a integrar a la base imposable de l'estalvi

Total ingressos íntegres [450 + 1.440 + 1.502 + 37 + 500] = 3.929,00

Gastos fiscalment deduïbles (despeses d'administració i depòsit de les accions

T.P.S.) = 90,00

Rendiment net (3.929 - 90) = 3.839,00

Total retencions suportades (85,50 + 285,38 + 7,03) (*) = 377,91

(*) El tipus de retenció aplicable el 2022 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 cedixen les instal·lacions, el mobiliari, la clientela, etc. Per tant, el rendiment del capital obtingut s'ha d'integrar a la base imposable general.

La determinació del rendiment net s'efectua d'acord amb el següent detall:

a. Ingressos íntegres:

Cànon arrendaticio (1.300 x 12 mesos) = 15.600,00

b. Despeses deduïbles:

Rebut I.B.I. = 800,00

Reparació aire condicionat = 1.100,00

Despeses d'administració = 360,00

Amortització local = 900,00

Amortització mobiliari (10% s/ 15.000) = 1.500,00

Total (800 + 1.100 + 360 + 900 + 1.500) = 4.660,00

c. Rendiment net (15.600 - 4.660) = 10.940,00

d. Reducció= 0

e. Rendiment net reduït = 10.940,00

f. Retencions suportades (19% s/15.600) (*) = 2.964,00

(*) El tipus de retenció aplicable el 2022 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 (<u>DT</u> 4a Llei <u>IRPF</u>): La part del rendiment net total corresponent a primes satisfetes anteriorment a 31-12- 1994, generat anteriorment a 20-01-2006, es reduirà el percentatge del 14,28% per cada any que intervinga entre l'abonament de la prima i el 31-12-1994.
	En segurs que combinen la supervivència amb la mort o la incapacitat (CP - PS - PCR) sent: CP = Capital percebut PS = Primes satisfetes per supervivència PCR = Primes satisfetes que corresponga al capital en risc per mort o incapacitat amb el límit de 5% de la provisió matemàtica	Per a determinar l'esmentada part del rendiment s'hauran d'aplicar successivament els següents coeficients de ponderació: (Prima x Núm. anys fins al cobrament) ÷ $\sum$ (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
Prestacions d'invalidesa en forma de capital	(CP - PS) * Es dóna este mateix tractament a les prestacions derivades 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	$a + [(VA - PS) \div N]$ sent: a = anualitat x percentatge segons edat del perceptor o durada de la renda (el mateix de rendes temporals o vitalícies immediates) VA = Valor actual financer actuarial de la renda que es constituïx PS = Import de les primes satisfetes N = núm. d'anys de durada de la renda temporal, amb el màxim de 10 anys.Si la renda és vitalícia, prendrà com a divisor 10 anys Nota: Quan les rendes hagen sigut adquirides a títol gratuït inter vivos, el RCM serà, exclusivament, el resultat d'aplicar a cada anualitat el percentatge que corresponga les rendes temporals o vitalícies	No

Concepte	Rendiment net del capital mobiliari	Reduccions de rendiment net
	immediates.	
Rendes diferides percebudes com prestacions per jubilació i invalidesa, quan no haja existit mobilització de les provisions durant la vigència de l'assegurança	Excés de la prestació sobre les primes satisfetes (a partir del moment en què la quantia de la prestació excedisca de l'import total de les esmentades primes) Nota: En el supòsit que la renda haja sigut adquirida a títol gratuït inter vivos, el RCM serà l'excés de la prestació sobre el valor actual actuarial de les rendes en el moment de constitució de les mateixes.	No
Extinció de rendes temporals o vitalícies per l'exercici del dret de rescat	Import del rescat + rendes satisfetes fins al moment rescat - primes satisfetes - quanties que hagen tributat com RCM conforme als apartats anteriors Nota: Quan les rendes hagen sigut adquirides a títol gratuït inter vivos o es tracte de rendes constituïdes abans de 01-01-1999, es restarà addicionalment la rendibilitat acumulada fins a la constitució de les rendes.	Règim transitori (Les reduccions del règim transitori no resulten aplicables als contractes d'assegurança les rendes dels quals s'hagueren constituït abans del 01-01-1999).
Assegurances de vida en les quals l'acceptant assumix el risc de la inversió "unit linked"	A. Si no resulta d'aplicació la regla especial d'imputació temporal (art.14.2.h, Llei <u>IRPE</u>): En funció que la percepció es perceba en forma de capital o de renda, s'aplicaran les regles comentades en els anteriors apartats. B. Si resulta d'aplicació la regla especial d'imputació temporal (art.14.2.h, Llei <u>IRPE</u>): 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'hagueren constituït anteriorment a 01-01-1999, la rendibilitat és únicament el resultat d'aplicar els percentatges assenyalats per a les rendes vitalícies o temporals immediates, segons corresponga. Vegeu la DT cinquena de la Llei del IRPF . [\(Tornar\)](#)

Capítol 6. Rendiments d'activitats econòmiques. Qüestions generals

Concepte de rendiments d'activitats econòmiques

Normativa: Art. 27.1 i 2 Llei IRPF

A. En general

Es consideraran rendiments íntegres d'activitats econòmiques, segons l'article 27.1 de la Llei del IRPF, aquells que, procedint del treball personal i del capital conjuntament, o d'un de sol d'estos factors, suposen per part del contribuent l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans o d'un d'ambdós, amb la finalitat d'intervindre en la producció o distribució de béns o servicis.

D'acord amb esta redacció legal, el concepte de rendiments d'activitats econòmiques ve delimitat per la concurrència de les dues següents notes:

- **Existència d'una organització autònoma de mitjans de producció o de recursos humans.**
- **Finalitat d'intervindre en la producció o distribució de béns o servicis.**

B. En particular

En particular, tenen la consideració de rendiments d'activitats econòmiques, els que procedisquen de l'exercici de:

- Activitats extractives.
- Activitats de comerç.
- Activitats de prestació de servicis.
- 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 servicis professionals

Es consideraran rendiments d'activitats econòmiques els rendiments obtinguts pel soci contribuent que complisquen els següents requisits:

1. Que procedisquen d'una entitat en el capital de la qual participe, açò és, en la que el contribuent tinga la condició de soci.

2. Que deriven de la realització d'activitats professionals.

Han de tractar-se de les activitats realitzades pel soci a favor de la societat o prestades per la societat per mitjà dels seus socis. En l'esmentada activitat s'han de distingir amb caràcter general a efectes fiscals dues relacions jurídiques: l'establida entre el soci i la societat, en virtut de la qual el soci presta els seus servicis a aquella, constituint la retribució de la societat al soci renda del soci a integrar en el seu IRPE, i la relació mantinguda entre el client i la societat, la retribució satisfeta pel client a la societat de la qual constituïx renda de la societat a integrar a l'Impost sobre Societats.

3. Que les esmentades activitats professionals estiguen incloses a la Secció Segona de les Tarifes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques, aprovades pel Reial Decret Legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre.

Quant a l'activitat professional que ha de desenvolupar la societat s'inclouen tant a les societats professionals de la Llei 2/2007, de 15 març, de societats professionals (BOE de 16 de març), com qualsevol altra societat l'objecte social de la qual comprega la prestació dels servicis professionals inclosos a la secció segona de les tarifes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques.

A més, serà necessari que l'activitat desenvolupada pel soci en la societat siga precisament la realització dels servicis professionals que constituïxen l'objecte de l'entitat, havent d'entendre's incloses, dins de tals servicis, les tasques comercialitzadores, organitzatives o de direcció d'equips, i servicis interns deixats a la societat dins de l'esmentada activitat professional.

4. Que el contribuent estiga inclòs, a tal efecte, en el règim especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms, o en una mutualitat de previsió social que actue com a alternativa a l'esmentat règim especial conforme al previst en la disposició addicional quinzena de la Llei 30/1995, de 8 de novembre, d'ordenació i supervisió de les assegurances privades.

Vegeu l'article 305 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat per Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE de 31 d'octubre), que delimita el camp d'aplicació del Règim Especial de la Seguretat Social dels treballadors per compte propi o autònoms.

En cas contrari (açò és, si està inclòs en el règim general de la Seguretat Social), la qualificació de tals servicis haurà de ser la de treball personal conforme a l'establert a l'article 17.1 de la Llei del IRPE.

Sense perjudici de l'anterior i amb independència de la naturalesa que corresponga a la retribució corresponent als esmentats serveis, s'ha de tindre en compte que en tractar-se d'operacions entre persones o entitats vinculades es realitzarà pel seu valor de mercat, en els termes previstos a l'article 18 de la LIS.

Respecte a la LIS vegeu 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 pertanguen a un grup.

Quan la vinculació es definisca en funció de la relació soci-societat, la participació del soci haurà de ser igual o superior al 25 per 100.

En el supòsit de retribucions per l'exercici de les seues funcions de consellers o administradors d'entitats, no se 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 IRPE.

D. Arrendament de béns immobles

Es considera que l'arrendament d'immobles es realitza com a activitat econòmica, únicament quan per a l'ordenació d'esta s'utilitze, almenys, una persona feta servir amb contracte laboral i a jornada completa.

Delimitació dels rendiments d'activitats econòmiques

Introducció

Malgrat ser única la definició legal dels rendiments d'activitats econòmiques la que recull a l'article 27.1 de la Llei del IRPE, és precís diferenciar dins dels mateixos els derivats de l'exercici d'activitats empresarials i professionals i, dins de les primeres (activitats empresarials), les de naturalesa mercantil i no mercantil.

La importància d'estes distincions rau en el diferent tractament fiscal d'uns i altres rendiments, en aspectes tan assenyalats com són la subjecció a retenció o a ingrés a compte, les obligacions de caràcter comptable i registral a càrrec dels titulars de les esmentades activitats i la declaració separada dels mateixos.

No obstant això, el model de declaració del IRPE atenent la necessitat reclamada per part del col·lectiu de contribuents titulars d'activitats econòmiques i dels col·laboradors socials, ha adoptat des de l'exercici 2021 una codificació o nomenclatura de tipus d'activitats, única i comuna per a les principals figures tributàries, amb la finalitat d'harmonitzar i homogeneïtzar els codis utilitzats per al registre de les dades i facilitar el flux d'informació, indispensables per a optimitzar la gestió dels diferents impostos que els afecten, la seua adequada coordinació amb els censos tributaris i registres exigits per al compliment de les seues obligacions fiscals i, finalment, millorar l'assistència a este col·lectiu a l'exercici dels seus drets i en el compliment de les seues obligacions.

Per això, des de l'exercici 2021 s'han inclòs en l'emplenament de la declaració del IRPE nous

codis i tipus d'activitats econòmiques, per tal d'estendre'l gradualment a altres declaracions tributàries. Vegen-se sobre això els [tipus i claus d'activitats econòmiques](#) en el IRPF que es comenten en l'apartat corresponent d'este 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 deriven de l'exercici de les activitats incloses a les Seccions Segona (activitats professionals de caràcter general) i Tercera (activitats professionals de caràcter artístic o esportiu) de les Tarifes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques ([IAE](#)), aprovades pel Reial Decret Legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre ([BOE](#) de 29 de setembre); mentre que **són rendiments d'activitats empresarials** els que procedisquen d'activitats incloses com a tals a la Secció Primera de les esmentades Tarifes [Art. 95.2 a) Reglament IRPF].

En relació amb les activitats professionals desenvolupades per entitats en règim d'atribució de rendes s'ha de matisar que, malgrat que les esmentades entitats hagen de tributar per la Secció Primera de les Tarifes del [IAE](#) per l'exercici de tals activitats, estes mantenen a efectes del [IRPF](#) el seu caràcter d'activitats professionals i no empresarials, d'acord amb el disposat en l'apartat 3 de la regla 3a de la Instrucció d'aplicació del Reial Decret Legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre, pel qual s'aproven les tarifes i la instrucció de l'Impost sobre Activitats Econòmiques.

D'acord amb este criteri, **són rendiments d'activitats professionals els obtinguts, mitjançant l'exercici lliure de la seua professió**, sempre que l'esmentat exercici supose l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans o d'un d'ambdós, entre d'altres, per: veterinaris, arquitectes, metges, advocats, notaris, registradors, actuaris d'assegurances, agents i corredors d'assegurances, cantants, mestres i directors de música, expenedors oficials de loteries, apostes esportives i altres jocs inclosos a la xarxa de l'entitat pública empresarial Loteries i Apostes de l'Estat.

- **No es consideren rendiments d'activitats professionals**, les quantitats que perceben les persones que, a sou d'una empresa per les funcions que realitzen en la mateixa, es vengen obligades a inscriure's als seus respectius col·legis professionals i, en general, les derivades d'una relació de caràcter laboral o dependent. Les esmentades quantitats es comprenen entre els rendiments del treball, en l'apartat del qual s'han de declarar (Art. 95.3 Reglament IRPF).
- **Són rendiments empresarials els derivats, entre d'altres, de les següents activitats:** extractives, mineres, de fabricació, confecció, construcció, comerç a l'engròs, comerç al per menor, servicis d'alimentació, de transport, d'hostaleria, de telecomunicació, etc.

2.Regles particulars

Les dificultats que poden presentar-se a l'hora de qualificar correctament determinats supòsits concrets de rendiments han propiciat que la normativa reguladora del IRPF contemple i regule

específicament els següents casos particulars:

2.1. Autors o traductors d'obres

Normativa: Arts. 17.2 d) Llei IRPF i 95.2 b) 1r Reglament IRPF

Els rendiments derivats de l'elaboració d'obres literàries, artístiques o científiques, sempre que se cedisca el dret a la seua explotació, constitueixen **rendiments del treball**, tret de quan l'esmentada activitat supose l'ordenació per compte propi dels mitjans de producció i de recursos humans, o d'un d'ambdós, amb la finalitat d'intervindre en la producció de béns o servicis, en el cas dels quals els rendiments es qualifiquen com **derivats d'activitats econòmiques**. En el supòsit que així succeísca els rendiments són

- **empresarials** quan els mateixos autors o traductors editen directament les seues obres, i
- **professionals** si els autors o traductors cedixen l'explotació de les mateixes a un tercer.

Finalment, quan el beneficiari o perceptor dels drets d'autor siga un tercer diferent de l'autor o traductor (per exemple, hereus), 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 seua activitat es límit a acostar o a aproximar les parts interessades per a la celebració d'un contracte.

Al contrari, quan, a més de la funció descrita anteriorment, assumisquen el risc i ventura de les operacions mercantils en què participen, **el rendiment** s'haurà de qualificar com **empresarial**.

Constituïxen **rendiments del treball** els derivats de la relació laboral especial amb l'empresa que els comissionistes o agents comercials representen i que no suposen una ordenació per compte propi de mitjans de producció i/o recursos humans.

2.3. Professors

Normativa: Art. 95.2 b) 3r Reglament IRPF

Tenen la consideració de **rendiments** derivats d'activitats **professionals** els obtinguts per estes persones, qualsevol que siga la naturalesa dels ensenyaments que impartisquen, sempre que exercisquen esta activitat, bé al seu domicili, en cases particulars o en acadèmia o establiment obert, sense relació laboral o estatutària.

Si la relació de la qual procedix la remuneració fora laboral o estatutària, els **rendiments** es comprendran entre els derivats del **treball**.

Per la seua part, l'ensenyament en acadèmies o establiments propis tindrà la consideració de **activitat empresarial**.

2.4. Conferències, col·loquis, seminaris i similars

Normativa: Arts. 17.2 c) i 17.3 Llei IRPF

Els rendiments derivats d'impartir cursos, conferències, col·loquis, seminaris i de similars tenen la consideració de **rendiments del treball**, fins i tot quan les esmentades activitats es presten al marge d'una relació laboral o estatutària.

No obstant això, quan tals activitats suposen l'ordenació per compte propi de mitjans de producció i de recursos humans o d'un d'ambdós, amb la finalitat d'intervindre en la producció o distribució de béns o servicis (per exemple, quan el contribuent ja vinguera exercint activitats econòmiques i la seua participació en les conferències, col·loquis o cursos es corresponga amb matèries relacionades directament per tal de l'activitat, de manera que pugui entendre's que es tracta d'un servici més de la seua activitat, o en els supòsits en què s'intervinga com a organitzador dels cursos o es participe en els resultats pròspers o adversos que deriven dels mateixos), els rendiments obtinguts es qualificaran com a rendiments derivats de l'exercici d'activitats professionals.

B. Distinció entre rendiments d'activitats empresarials mercantils i no mercantils

D'acord amb la normativa mercantil, no tenen la consideració d'activitats empresarials mercantils les agrícoles, les ramaderes i les activitats d'artesania, sempre que en este últim cas les vendes dels objectes construïts o fabricats pels artesans es realitzen per estos als seus tallers. La resta d'activitats empresarials es reputen mercantils.

Quadre: qualificació fiscal dels rendiments obtinguts en el desenvolupament de determinades activitats

Qualificació fiscal dels rendiments obtinguts en el desenvolupament de determinades activitats

Activitat	Situacions	Qualificació
Professors	En acadèmia pròpia	Empresarial
	A domicili, classes particulars	Professional
	En Instituts, Col·legis, Universitats, etc., amb relació laboral o estatutària	Treball
Agents comercials i comissionistes	Acosten o aproximen les parts interessades sense assumir el risc i ventura de les operacions	Professional
	Assumixen el risc i ventura de les operacions mercantils o operen en nom propi	Empresarial
	Amb relació laboral (de caràcter comú o especial) amb l'empresa que representen sense ordenació per compte propi de mitjans de producció i/o recursos humans	Treball
Advocats	Quantitats percebudes en torn d'ofici	Professional
	Quantitats percebudes en l'exercici lliure de la seua professió	Professional
	Quantitats percebudes a sou d'una empresa (encara que figuren inscrits en els seus respectius Col·legis Professionals)	Treball
Propietat intel·lectual o industrial	Autors que editen les seues pròpies obres	Empresarial
	Autors que no editen les seues pròpies obres i ordenen per compte propi mitjans de producció	Professional

Activitat	Situacions	Qualificació
	Autors que no editen les seues obres i no ordenen mitjans de producció	Treball
Conferències, col·loquis, seminaris i similars	Amb caràcter general	Treball
	Si existix ordenació per compte propi de mitjans de producció	Professional
Missatgers		Treball
Agents, subagents i corredors d'assegurances i els seus col·laboradors mercantils ⁽¹⁾		Professional
Venedors del cupó de la ONCE		Treball
Expedidors 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) Els treballadors d'entitats asseguradores o dels mediadors anteriors, encara que produïsquen excepcionalment alguna assegurança, perceben rendiments del treball. [\(Tornar\)](#)

Claus d'activitats econòmiques en IRPF

Actualment, la nomenclatura que els obligats tributaris han d'utilitzar per a determinar el seu tipus d'activitat econòmica varia d'una declaració tributària a l'altra. Així, fins a l'exercici 2021, en la declaració del IRPF la classificació d'estes activitats atenia el tractament fiscal que corresponia a cada una en funció de la seua 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'oferida, per exemple, en les declaracions 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 que es tractara.

A fi d'harmonitzar la nomenclatura utilitzada a estos 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, es va implementar 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'esta última perspectiva, des de l'exercici 2021 el model de declaració distingix 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 clòtxina en safata
B05	Activitat pesquera, excepte l'activitat de producció de clòtxina 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 IRPF

D'acord amb la normativa del IRPF, els criteris d'afectació de béns i drets a l'exercici d'una activitat econòmica són els següents:

1. Són béns i drets afectes a una activitat econòmica els necessaris per a l'obtenció dels rendiments empresarials o professionals.

Conforme a este criteri, es consideren expressament afectes els següents elements patrimonials:

- Els béns immobles en els quals es desenvolupa l'activitat.
- Els béns destinats als servicis econòmics i socioculturals del personal al servici de l'activitat.
- Qualsevol altres elements patrimonials necessaris per a l'obtenció dels respectius rendiments.

D'acord amb l'exposat, no poden considerar-se afectes aquells béns destinats al **ús particular** del titular de l'activitat, com els d'escampament o esbarjo.

Important: *en cap cas, no tenen la consideració d'elements patrimonials afectes a una activitat econòmica els actius representatius de la participació en fons propis d'una entitat (accions o participacions) i de la cessió de capitals a tercers com, per exemple, tota mena de comptes bancaris.*

2. Els elements afectes han d'utilitzar-se només per a les finalitats de l'activitat.

D'acord amb esta nota característica, no poden considerar-se afectes aquells béns i drets que s'utilitzen **simultàniament** per a activitats econòmiques i per a necessitats privades, tret que la utilització per a estes últimes siga **accessòria i notòriament irrellevant**.

Sobre això, **es consideren utilitzats per a necessitats privades de forma accessòria i notòriament irrellevant**, els béns de l'immobilitzat adquirits i utilitzats per al desenvolupament de l'activitat econòmica que es destinen a l'ús personal del contribuent en dies o hores inhàbils durant els quals s'interrompa l'exercici de l'activitat.

Esta excepció no és aplicable als automòbils de turisme i els seus remolcs, les motocicletes i les aeronaus o embarcacions esportives o d'esbarjo. Estos béns únicament tindran la consideració d'elements patrimonials afectes al desenvolupament d'una activitat econòmica quan s'utilitzen

exclusivament per a les finalitats de la mateixa, sense que en cap cas puguin considerar-se afectes en el supòsit d'utilitzar-se també per a necessitats privades, ni tan sols encara que l'esmentada utilització no siga accessòria i notòriament irrellevant.

Tanmateix, com a excepció de l'excepció, s'admet la utilització per a necessitats privades (sempre que siga de forma accessòria i notòriament irrellevant) sense perdre per això la seua condició de béns afectes, dels automòbils de turisme i altres mitjans de transport que, estant inclosos en l'enumeració del paràgraf anterior, es relacionen a continuació:

- a. Els vehicles mixtos destinats al transport de mercaderies.
- b. Els destinats a la prestació de servicis de transport de viatgers mitjançant contraprestació.
- c. Els destinats a la prestació de servicis d'ensenyament de conductors o pilots mitjançant contraprestació.
- d. Els destinats a desplaçaments professionals de representants o agents comercials.
- e. Els destinats a ser objecte de cessió d'ús amb habitualitat i onerosidad.

A estos efectos, es consideran automòbils de turisme, remolcs, ciclomotors i motocicletes, els definits com tals a l'Annex del Reial Decret Legislatiu 339/1990, de 2 de març, pel qual s'aprova el text articulat de la Llei sobre Trànsit, Circulació de Vehicles a Motor i Seguretat Viària i a partir del 31 de gener de 2016 a l'Annex del Reial Decret Legislatiu 6/2015, de 30 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei sobre Trànsit, Circulació de Vehicles a Motor i Seguretat Viària., així com els definits com vehicles mixtos en els esmentats annexos i, en tot cas, els denominats vehicles tot terreny o tipus "jeep".

3. La utilització necessària i exclusiva per a les finalitats de l'activitat d'un bé divisible pot recaure únicament sobre una determinada part del mateix (afectació parcial) i no necessàriament sobre la seua totalitat.

Quan es tracte d'elements patrimonials que servisquen només parcialment amb la finalitat de l'activitat, l'afectació s'entendrà limitada a aquella part dels mateixos que realment s'utilitze en l'activitat que es tracte. En aquest sentit, només es consideraran afectades aquelles parts dels elements patrimonials que 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 estiga afecte.

Precisions:

Per al càlcul del rendiment net d'una activitat econòmica en estimació directa, en el cas d'utilització d'un immoble en part com a vivenda habitual, en part per a l'exercici de l'activitat, s'ha de diferenciar entre les despeses derivades de la titularitat de l'habitatge i les despeses corresponents als subministraments de l'immoble.

Tractant-se de les despeses derivades de la titularitat de l'habitatge, tals com amortitzacions, IBI, comunitat de propietaris, etc, sí que resulten deduïbles en proporció amb la part de l'habitatge afectat al desenvolupament de l'activitat i al seu percentatge de titularitat a l'immoble referit.

En el cas de les despeses corresponents a subministraments s'ha de tindre en compte la regla 5a de l'apartat 2 de l'article 30 de la Llei del IRPE relativa a les despeses deduïbles per determinats subministraments quan l'empresari o professional exercisca la seua activitat a la seua pròpia vivenda habitual el comentari de la qual figura al Capítol 7 d'este manual.

4.No s'entenen afectats aquells elements patrimonials que, sent de la titularitat del contribuent, no figuren en la comptabilitat o registres oficials de l'activitat econòmica (llibre registre de béns d'inversió) que estiga obligat a portar el contribuent, tret de prova en contrari.

5.En cas de matrimoni, l'afectació d'un element patrimonial està condicionada que la seua titularitat siga privativa del cònjuge que exercix l'activitat, o bé, que siga de guany o comú a ambdós cònjuges.

Si s'utilitza un element comú o de guany, el titular l'ha de considerar plenament afectat a l'activitat, encara que el citat bé pertanga a ambdós cònjuges.Per contra, els béns privatius del cònjuge que no exercix l'activitat econòmica no poden considerar-se afectes a la mateixa, sinó que tenen la consideració d'elements patrimonials cedits.

Per tant, tindran la consideració d'elements patrimonials afectes en la seua totalitat a l'activitat econòmica del cònjuge empresari, els elements la titularitat dels quals siga comú a ambdós cònjuges (no necessàriament elements de guany), encara que un d'ells no desenvolupe l'activitat.

I com a conseqüència de l'esmentada regla d'afectació, la utilització de béns o drets propietat d'ambdós, pel cònjuge empresari o professional en el desenvolupament de la seua activitat, no donarà lloc a despesa deduïble en este ni a rendiment de capital en l'altre cònjuge, per la **cessió d'ús** efectuada sobre la part del bé corresponent a eixe altre cònjuge.(art. 30.2.regla 3a, segon paràgraf de la Llei del IRPE).

D'acord amb l'anterior, els elements patrimonials comuns tindran per a cadascun dels cònjuges el següent tractament:

- El cònjuge, titular de l'activitat, podrà deduir, com despeses deduïbles, totes les despeses que generen els mateixos, incloses les amortitzacions.
- En el cònjuge no ejerciente, estos elements patrimonials comuns no tindran cap incidència, és a dir, que no haurà d'imputar cap ingrés ni cap despesa.

Quadre- resum: criteris d'afectació a finalitats de l'activitat econòmica

Elements patrimonials	Ús dels elements patrimonials	Regles sobre l'afectació en el IRPF	Excepcions
Divisibles (exemple, béns immobles)	Parcial Quan partix d'elements patrimonials siguen susceptibles d'un aprofitament separat i independent de la resta.	L'afectació s'entendrà limitada a aquella part dels mateixos que realment s'utilitze en l'activitat que es tracte.	No hi ha excepcions.
Indivisibles	Alternatiu Aquells elements	Només s'admet la seua utilització per a necessitats privades del contribuent sempre que siga de forma	Excepció: no s'aplica, tret de certs supòsits, als automòbils de turisme i els seus remolcs, ciclomotors,

Elements patrimonials	Ús dels elements patrimonials	Regles sobre l'afectació en el IRPF	Excepcions
	patrimonials que, per les seues característiques materials, no són susceptibles de destinar-se simultàniament (sinó alternativament) a una activitat privada i a una d'econòmica.	accessòria i notòriament irrellevant (açò és, en dies o hores inhàbils durant els quals s'interromp l'exercici de l'activitat econòmica).	motocicletes, aeronaus o embarcacions esportives o d'esbarjo."Art. 22.4 Reglament <u>IRPE</u>

Exemples:

1. Senyor V.R.V., advocat en exercici, utilitza l'ordinador del seu despatx professional per a assumptes particulars en determinats dies festius.

La utilització de l'ordinador, que objectivament té el caràcter d'immobilitzat adquirit i utilitzat per al desenvolupament de l'activitat professional, en dies inhàbils està expressament recollida al Reglament com una excepció al requisit de l'exclusivitat de l'afectació, per la qual cosa, en este cas, l'ordinador pot considerar-se en la seua totalitat com un bé afecte.

2. Senyor S.A.M., taxista, sol utilitzar el seu vehicle en certs dies de descans per a anar al camp amb la seua família.

La utilització del taxi per a necessitats privades en dies inhàbils en què s'interromp el normal exercici de l'activitat, no impedis 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., medique oftalmòleg, utilitza dues habitacions del seu habitatge exclusivament com a consulta. Les esmentades habitacions, que tenen 40 m² i així consta en la corresponent alta de l'Impost sobre Activitats Econòmiques, representen el 30 per 100 de la superfície total de la vivenda habitual. Pot considerar-se afectada a l'activitat professional la superfície utilitzada per a consulta i, 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'esta part de l'habitatge poden deduir-se dels rendiments íntegres de l'activitat professional.

Traspàs d'elements patrimonials del patrimoni personal al patrimoni empresarial o professional: afectació

Normativa: Arts. 28.3 Llei IRPE i 23 Reglament IRPE

El patrimoni empresarial o professional està constituït per tots aquells béns o drets integrats a l'àmbit organitzatiu d'una activitat econòmica desenvolupada pel seu titular.

Per la seua part, el patrimoni particular comprén la resta de béns o drets la titularitat dels quals correspon igualment al contribuent, però que no estan afectes al desenvolupament de cap activitat econòmica.

Els **principis i regles** que regixen l'afectació de béns o drets són els següents:

- a. La incorporació d'un bé a l'activitat econòmica des del patrimoni personal del contribuent titular de la mateixa **no produïx alteració patrimonial a efectes fiscals mentre el bé continue formant part del seu patrimoni.**
- b. L'element patrimonial s'incorpora a la comptabilitat del contribuent pel **valor d'adquisició que tinguera el mateix en el moment de l'afectació.**

L'esmentat valor està format per:

- Quan l'adquisició de l'element patrimonial s'haguera produït **a títol onerós** per la suma de l'import real pel qual es va efectuar l'adquisició, el cost de les inversions i millores efectuades en l'element patrimonial i les despeses i tributs inherents a l'adquisició, exclosos els interessos, satisfets per l'adquirent. L'esmentat valor es minorarà en l'import de les amortitzacions fiscalment deduïbles, computant-se en tot cas l'amortització mínima, amb independència de l'efectiva consideració d'esta com a despesa.
- Quan l'adquisició de l'element patrimonial s'haguera produït **a títol lucratiu** pel titular de l'activitat, s'aplicaran les regles anteriors, si bé com a import real de l'adquisició es prendrà el valor d'adquisició a efectes de l'Impost sobre Successions i Donacions, sense que puga excedir del valor de mercat.

Nota: els components del **valor d'adquisició** es comenten amb més detall al Capítol 11 d'este manual.

- c. S'entendrà que **no ha existit afectació si l'element patrimonial s'aliena abans de transcorreguts 3 anys des d'esta.**

Traspàs d'elements patrimonials del patrimoni empresarial o professional al patrimoni personal: desafectació

Normativa: Arts. 28.3 Llei IRPF i 23 Reglament IRPF

Principis i regles de la desafectació

Els principis i regles de la desafectació de béns o drets són els següents:

- El traspàs d'actius fixos des de l'àmbit empresarial al personal del contribuent **no produïx alteració patrimonial mentre l'element patrimonial continue formant part del seu patrimoni.**

- La incorporació del bé o dret al patrimoni personal s'efectua pel **valor net comptable del mateix a la data del traspàs**.

Els components del **valor comptable** es comenten al Capítol 11.

- La desafectació **no necessita cap transcurs de temps perquè s'entenga consumada** des del moment en què esta es realitza.

No obstant això l'anterior, si l'element patrimonial desafectat s'aliena abans que hagen transcorregut 3 anys des de la desafectació, fins i tot com esta s'haguera produït com a conseqüència del cessament en l'activitat, **no resultaran aplicables els percentatges reductors** que es referix la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF en la determinació del guany patrimonial obtingut.

La disposició transitòria novena de la Llei del IRPF, 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'este [règim transitori de reducció](#) dels guanys patrimonials es conté al Capítol 11.

Exemple:

Senyor F.R.G., metge estomatòleg, instal·la la seua consulta l'1 de gener de 2022 en un local de la seua propietat que ha romàs llogat des de la seua adquisició fins al 31 de desembre de 2017 i entre 31/12/17 i 31/12/19 s'ha destinat a ús propi, constant l'esmentada data recollida al seu llibre registre de béns d'inversió.

L'esmentat local va ser adquirit pel senyor F.R.G. el dia 1 de maig de 1985 per l'equivalent a 60.000 euros, abonant el titular a més en concepte d'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats, notària i Registre de la Propietat, l'equivalent a 5.000 euros.

Durant els anys en què el local va estar llogat el valor d'adquisició de l'immoble ha sigut superior al valor cadastral del mateix.

Per a determinar la base de l'amortització, el valor del terra s'estima que ascendix a un import equivalent a 18.000 euros.

El dia 31 de maig de 2022 trasllada la seua consulta a un altre local, procedint a llogar de nou el local anterior per 900 euros mensuals.

Determinar el tractament fiscal de les esmentades operacions i si el local pot considerar-se afecte a l'activitat durant l'exercici 2022.

Solució:

1. Afectació del local (01-01-2022):

L'afectació del local comercial a l'activitat professional s'entén produïda el dia 1 de gener de 2022, 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 [Article 13.2, lletra a) del Reglament del IRPE vigent als esmentats exercicis]. Per als exercicis 2003 a 2017, el percentatge aplicable és el 3 per 100 [per als exercicis 2003 a 2006, n'articule 13.2, lletra a), del Reglament del IRPE a la redacció donada al mateix pel Reial Decret 27/2003, de 10 de gener, i per als exercicis 2007 a 2017, article 14.2, lletra a) del Reglament del IRPE]. [\(Tornar\)](#)

2.Desafectació del local (31-05-2022) [\(2\)](#)

En produir-se la desafectació del local el dia 31 de maig de l'any 2022, la incorporació del mateix al patrimoni personal del titular s'efectuarà pel valor net comptable del local a l'esmentada data. Este valor es determina de la següent forma:

Valor d'afectació = 30.455

Menys:Amortitzacions (01-01-2022 a 31-05-2022) [\(3\)](#)

Any 2022:(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 2022 implica la seua desafectació de l'activitat econòmica realitzada pel seu titular. Tanmateix, el lloguer posterior del local no impedeix que el mateix es considere com a plenament afecte durant el període en què hi va haver instal·lada la consulta (des de l'1 de gener de 2022 al 30 de maig de 2022). [\(Tornar\)](#)

(3) Les amortitzacions fiscalment computables coincideixen amb les practicades pel titular de l'activitat i corresponen al coeficient lineal màxim d'amortització per a este tipus d'element patrimonial, suposant que determina el rendiment net per estimació directa simplificada. Coeficient màxim per a edificis, segons taula simplificada:3 per 100. El valor del terra

(18.000 euros) no és objecte d'amortització. En conseqüència, el valor amortitzable és 12.455, diferència entre 30.455 (valor d'afectació) i 18.000 (valor del terra). [\(Tornar\)](#)

Transmissions d'elements patrimonials afectes

Normativa: Arts. 37.1 n) Llei IRPF i 40.2 i 42 Reglament IRPF

La transmissió d'elements patrimonials afectes pertanyents a l'immobilitzat material o intangible de l'activitat econòmica origina guanys o pèrdues patrimonials que **no s'inclouen en el rendiment net de l'activitat**.

La quantificació del seu import i la seua tributació efectiva es realitza d'acord amb les regles contingudes en la Llei del IRPF per a les **guanys i pèrdues patrimonials, amb la següent especialitat**: No es poden aplicar els coeficients reductors aplicables als béns adquirits anteriorment a 31 de desembre 1994.

Vegeu al Capítol 11 l'apartat dedicat a la [transmissió d'elements patrimonials afectes](#).

Mètode i modalitats de determinació del rendiment net de les activitats econòmiques

Normativa: Art. 16 Llei IRPF

Introducció

Els mètodes de determinació del rendiment net de les activitats empresarials, mercantils o no mercantils, i de les professionals són els següents:

- Estimació directa, que admet dues modalitats: normal i simplificada.
- Estimació objectiva, que s'aplica com a mètode voluntari a cada una de les activitats econòmiques, aïlladament considerades, que determine el Ministre d'Hisenda.

Sense perjudici del comentari detallat de cada un dels mètodes i modalitats de determinació del rendiment net als Capítols corresponents del manual, els quadres dels apartats següents recullen les notes més significatives de cada un dels esmentats mètodes i modalitats.

Important: l'article 60 de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre) va modificar, amb efectes des d'1 de gener de 2022 i vigència indefinida, la disposició transitòria trenta-dosena de la Llei del IRPF, prorrogant per al període impositiu 2022 els límits quantitatius excloents fixats als exercicis els 2016 a 2021 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 presente alguna d'estes dues circumstàncies: - Que l'import net de la xifra de negocis del conjunt de les seues activitats supere 600.000 euros anuals l'any anterior. - Que hagen renunciat a l'EDS.	Empresaris i professionals en qui es presente alguna d'estes dues circumstàncies: - Que la seua activitat no siga susceptible d'acollir-se a la <u>EO</u>. - Que hagen renunciat o estiguen exclosos de l'EO. Sempre que, a més, l'import net de la xifra de negocis de totes les seues activitats no supere la quantitat de 600.000 euros anuals l'any anterior i no hagen renunciat a l'EDS.
Determinació del rendiment net	(+) Ingressos Íntegres. (-) Despeses Deduïbles. (-) Amortitzacions. (=) Rendiment Net. (-) Reducció rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular quan s'imputen en un sol exercici (30%).Base reducció màxima:300.000 euros. <u>Règim transitori</u>:aplicació d'esta reducció a rendiments que vingueren percebent-se de forma fraccionada anteriorment a 1-1-2015. (=) Rendiment Net Reduït. (-) Reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents amb únic client no vinculat: - Reducció general:2.000 euros. - Increment adicional 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 adicional 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'imputen en un sol exercici (30%).Base reducció màxima:300.000 euros. <u>Règim transitori</u>:aplicació d'esta reducció a rendiments que vingueren percebent-se de forma fraccionada anteriorment a 1-1-2015. (=) Rendiment Net Reduït. (-) Reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic 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. <u>En general, llibres registres de:</u> • Llibre registre de vendes i ingressos. • Llibre registre de compres i despeses. • Llibre registre de Béns d'inversió. b. <u>Activitats professionals:</u> • Llibre registre de vendes i ingressos. • Llibre registre de compres i despeses. • Llibre registre de Béns d'inversió. • Llibre registre de provisions de fons i suplits.	1. En general (encara que porten comptabilitat ajustada al disposat en el Codi de Comerç) • Llibre registre de vendes i ingressos. • Llibre registre de compres i despeses. • Llibre registre de Béns d'inversió. 2. Activitats professionals: • Llibre registre de vendes i ingressos. • Llibre registre de compres i despeses. • Llibre registre de Béns d'inversió. • Deslliure registre de provisions de fons i suplits

Quadres:Mètodes i modalitats de determinació del rendiment net d'activitats econòmiques:estimació objectiva

Estimació objectiva (Vegen-se Capítols 8 i 9)

Àmbit d'aplicació	Empresaris i professionals en qui es presenten: • Que la seua activitat estiga entre les relacionades en l'Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre, i no excloses de la seua aplicació • Que el volum de rendiments íntegres l'any immediat anterior, no supere qualsevol dels següents imports: ◦ 250.000 euros per al conjunt de les activitats, excepte les agrícoles, ramaderes i forestals. ◦ 125.000 euros quan corresponga a operacions per les quals estiguen obligats a expedir factura en ser el destinatari un empresari o professional que actue com a tal. ◦ 250.000 euros per al conjunt d'activitats agrícoles, ramaderes i forestals. • Que el volum de compres en béns i servicis a l'exercici anterior, excloses les adquisicions d'immobilitzat, no supere la quantitat de 250.000 euros anuals (IVA exclòs). • Que l'activitat no es desenvolupe fora de l'àmbit d'aplicació del IRPE. • Que no hagen renunciat o estiguen exclosos del règim simplificat del IVA i del règim especial simplificat de l'Impost General Indirecte Canari (IGIC).Que no hagen renunciat al règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca del IVA, ni al règim especial de l'agricultura i ramaderia del IGIC. • Que cap activitat exercida pel contribuent no es trobe en estimació directa, en qualsevol de les seues modalitats.	
Determinació del rendiment net	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 15%	ACTIVITATS AGRÍCOLES, RAMADERES I FORESTALS Volum total d'ingressos (x) Índex de rendiment net (=) Rendiment Net previ (-) Reducció per adquisició de gasoil agrícola:35% (-) Reducció per adquisició de fertilitzants:15% (-) Amortització de l'immobilitzat material i intangible (excloses activitats forestals) (=) Rendiment Net minorat (x) Índexs correctors

	(-) Reducció especial Lorca (20%) (-) Reducció especial illa de La Palma (20%) (-) Despeses extraordinàries (+) Altres percepcions empresarials (=) Rendiment Net de l'activitat (-) Reducció (30%) amb una base reducció màxima de 300.000 euros • Per rendiments amb període de generació superior a dos anys quan s'imputen en un sol exercici • Per rendiments obtinguts de forma notòriament irregular quan s'imputen en un sol exercici <i>Règim transitori:</i> aplicació d'esta reducció a rendiment que vingueren percebent-se de forma fraccionada anteriorment a 01-01-2015. (-) Reducció per a contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros incloses les de l'activitat (=) Rendiment Net Reduït	(=) Rendiment Net de mòduls (-) Reducció general (25%) (-) Reducció agricultors joves (-) Reducció especial illa de La Palma (20%) (-) Despeses extraordinàries (=) Rendiment Net de l'activitat (-) Reducció (30%) amb una base reducció màxima de 300.000 euros. • Per rendiments amb període de generació superior a dos anys quan s'imputen a un sol exercici • Per rendiments obtinguts de forma notòriament irregular quan s'imputen en un sol exercici <i>Règim transitori:</i> aplicació d'esta reducció a rendiment que vingueren percebent-se de forma fraccionada anteriorment a 01-01-2015. (-) Reducció per a contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros incloses les de l'activitat (=) Rendiment Net Reduït
Obligacions registrals	Factures emeses, factures rebudes i justificants documentals. <i>Si es practiquen amortitzacions:</i> – Llibre registre de béns d'inversió <i>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):</i> – Llibre registre de vendes i ingressos	

Obligacions comptables i registrals dels contribuents titulars d'activitats econòmiques

Atenció: al final d'este apartat s'oferix l'accés a un quadre resum de les obligacions comptables i registrals que es comenten a continuació.

En general

Normativa: Arts.104.2 Llei IRPF i 68 Reglament IRPF

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 que desenvolupen activitats mercantils en estimació directa normal:

- Comptabilitat ajustada al disposat en el Codi de Comerç i al Pla General de Comptabilitat.

Precisió: d'acord amb el disposat en el Codi de Comerç i en el Pla General de Comptabilitat, aprovat este últim pel Reial Decret 1514/2007, de 16 de novembre (BOE de 20 de novembre), 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 de 21 de novembre) 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 que desenvolupen activitats de caràcter no mercantil en estimació directa normal i tots els empresaris en estimació directa simplificada:

- Llibre registre de vendes i ingressos.
- Llibre registre de compres i despeses.
- Llibre registre de béns d'inversió.

C. Professionals en estimació directa, en qualsevol de les seues modalitats:

- Llibre registre d'ingressos.
- Llibre registre de despeses.
- Llibre registre de béns d'inversió.
- Llibre registre de provisions de fons i suplits.

D. Empresaris i professionals en estimació objectiva.

- Llibre registre de béns d'inversió (únicament els contribuents que deduïsquen amortitzacions).

- Llibre registre de vendes i ingressos (únicament els titulars d'activitats el rendiment net de les quals es determine en funció del volum d'operacions, és a dir, titulars d'activitats agrícoles, ramaderes, forestals accessòries i de transformació de productes naturals).

En tot cas, els titulars hauran de conservar, numerades per ordre de dates i agrupades per trimestres, les factures emeses d'acord amb el previst al Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, aprovat pel Reial Decret 1619/2012, de 30 de novembre (BOE d'1 de desembre), i les factures o justificants documentals d'un altre tipus rebuts, així com els justificants dels signes, índexs o mòduls aplicats.

Les **entitats en règim d'atribució de rendes** que desenvolupen activitats econòmiques han de portar uns únics llibres obligatoris corresponents a l'activitat realitzada, sense perjudici de l'atribució de rendiments que corresponga efectuar en relació amb els seus socis, hereus, comuners o partícips.

Important: tret dels contribuents que desenvolupen activitats empresarials de caràcter mercantil el rendiment del qual es determine en la modalitat normal del mètode d'estimació directa, la resta de contribuents de l'IRPF que realitzen activitats econòmiques estan obligats a portar els llibres registres que en cada cas determina la normativa de l'IRPF, encara que porten 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 suplits.
Estimació directa (modalitat simplificada) (EDS)	Activitats mercantils i no mercantils	En general, llibres registres de: • Vendes i ingressos. • Compres i despeses. • Béns d'inversió.
		Activitats professionals: Llibres registres de: • Ingressos. • Despeses. • Béns d'inversió. • Provisions de fons i suplits.
Estimació objectiva (EO)	Activitats diferents de les agrícoles, ramaderes i forestals	• Conservar les factures emeses, factures rebudes i justificants documentals. • Llibre registre de béns d'inversió (si es practiquen amortitzacions).
	Activitats agrícoles, ramaderes, forestals i de transformació de productes naturals	• Llibre registre de vendes i ingrés. • Conservar les factures emeses, factures rebudes i justificants documentals. • Llibre registre de béns d'inversió (si es practiquen amortitzacions).

Criteris d'imputació temporal dels components del rendiment net d'activitats econòmiques

Criteri general d'imputació fiscal: principi de la meritació

Normativa: Arts.14.1b) Llei IRPF i 7 Reglament IRPF;11.1 i 3.1º LIS

La Llei del IRPF estableix com a principi inspirador bàsic en esta matèria la remissió a la normativa reguladora de l'Impost sobre Societats, sense perjudici de determinades especialitats contingudes al mateix Reglament de l'impost.

D'acord amb l'article 11.1 de la IS, 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 produïska la seua meritació, d'acord amb la normativa comptable, amb independència de la data del seu pagament o del seu cobrament, respectant la deguda correlació entre uns i altres.

Criteris especials d'imputació fiscal previstos en Llei de l'Impost sobre Societats i en la Llei de l'IRPF

La Llei LIS i la Llei del IRPF estableixen, en determinats supòsits, criteris especials d'imputació fiscal diferents del criteri general de la meritació anteriorment comentada. Estos supòsits són, entre d'altres, els següents:

. Imputació de les ajudes públiques per a la primera instal·lació de joves agricultors previstes al Marc Nacional de Desenvolupament Rural d'Espanya

Normativa: Art. 14.1.b) Llei IRPF

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

La modificació de l'article 14.1.b) de la Llei del IRPF per l'article 2 del Reial Decret-Llei 5/2020, de 25 de febrer, pel que s'adopten determinades mesures urgents en matèria d'agricultura i alimentació (BOE de 26 de febrer), 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 les ajudes a la instal·lació de joves agricultors, com mesures destinades a inversions i despeses d'instal·lació, el Marc Nacional 2014-2020 les condiciona directament al desenvolupament d'un pla empresarial. Com a conseqüència de l'anterior, fiscalment han passat de considerar subvencions de capital a subvencions corrents com a ajuda a la renda, obligant el perceptor a haver de computar-la en la seua totalitat com un ingrés més del període en què s'esdevinga (açò és, quan es reconeix i quantifica) sense possibilitat de fraccionament del pagament al llarg del període quadriennal de percepció. Amb esta mesura, que va entrar en vigor l'1 de gener de 2020, es permet independentment de la seua qualificació, la seua imputació en quartes parts, el que dona resposta al problema plantejat.

. Supòsits especials d'integració de rendes pendents d'imputació

Normativa: Art. 14.3 i 4 Llei IRPF

En el supòsit que el contribuent perda la seua condició per canvi de residència, totes les rendes pendents d'imputació s'hauran d'integrar en la base imposable corresponent a l'últim període impositiu que s'haja de declarar per este impost, practicant-se, en el seu cas, autoliquidació complementària sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec.

Ara bé, si el trasllat de residència es produïx a un altre Estat membre de la Unió Europea, el contribuent podrà optar per imputar les rendes pendents conforme al disposat en el paràgraf anterior, o per presentar a mida que es vagen obtenint cada una de les rendes pendents d'imputació, una autoliquidació complementària sense sanció, ni interessos de demora ni cap recàrrec, corresponent a l'últim període que s'haja de declarar, pel IRPF. L'autoliquidació es presentarà en el termini de declaració del període impositiu en el que haguera correspost imputar les esmentades rendes en cas de no haver-se produït la pèrdua de la condició de contribuent.

Per tant, d'acord amb esta última regla, quan el contribuent perda la seua condició el 2023, el període impositiu a què correspondrà l'autoliquidació complementària serà el 2022, per ser l'últim període en què ha tingut la condició de contribuent del IRPF.

. Operacions a terminis

Normativa: 14.2.d) Llei IRPF y 11.4 LIS

En el cas d'operacions a terminis o amb preu ajornat, les rendes s'entendran obtingudes proporcionalment a mesura que siguen exigibles els corresponents cobraments, tret que el contribuent decidisca imputar-les al moment del naixement del dret (criteri de la meritació).

En conseqüència, la imputació s'ha de fer a mesura que vagen vencent els terminis inicialment pactats i siga exigible el pagament, amb independència que una vegada assolit el venciment, es produïsca o no el cobrament dels mateixos.

S'entenen per operacions a terminis o amb preu ajornat, aquelles la contraprestació de les quals siga de manera exigible, totalment o parcialment, mitjançant pagaments successius o mitjançant un sol pagament, sempre que el període transcorregut entre la meritació i el venciment de l'últim o únic termini siga superior a l'any.

En cas de produir-se l'endós, descompte o cobrament anticipat dels imports ajornats, s'entendrà obtinguda en l'esmentat moment la renda pendent d'imputació.

No resultarà fiscalment deduïble la despesa corresponent al deteriorament del valor del dret de crèdit impagat respecte d'aquell import que no haja sigut objecte d'integració en la base imposable fins que esta es realitze.

Per tant, només resulta fiscalment deduïble la despesa corresponent a l'import vençut i no cobrat, sempre que es presenten les causes que es disposen per a això a l'article 13.1 de la LIS.

El previst en este apartat s'aplicarà qualsevol que haguera sigut la forma en què s'hagueren comptabilitzat els ingressos i despeses corresponents a les rendes afectades.

. Reversió de despeses que no hagen sigut fiscalment deduïbles

Normativa: Art. 11.5 LIS

No s'integraran a la base imposable aquells ingressos que procedixen de la reversió de despeses que no hagen sigut fiscalment deduïbles.

. Reversió del deteriorament d'elements que hagen sigut objecte de correccions de valor

Normativa: Art. 11.6 LIS

La reversió d'un deteriorament o correcció de valor de qualsevol element patrimonial que haja sigut fiscalment deduïble, s'imputarà en la base imposable del període impositiu en què s'haja produït l'esmentada reversió.

La mateixa regla s'aplicarà en el supòsit de pèrdues derivades de la transmissió d'elements patrimonials que hagueren sigut novament adquirits.

Criteris especials d'imputació fiscal del Reglament de l'IRPF

Criteri d'imputació de cobraments i pagaments

Normativa: Art. 7.2 Reglament IRPF

a. En general

Els contribuents que desenvolupen activitats econòmiques, a excepció dels titulars d'activitats empresarials mercantils el rendiment net de les quals es determine mitjançant el mètode d'estimació directa, modalitat normal, obligats a portar comptabilitat ajustada al disposat en el Codi de Comerç, així com dels quals, sense estar obligats a això, porten voluntàriament l'esmentada comptabilitat, podran optar pel criteri de "cobraments i pagaments" per a imputar temporalment els ingressos i despeses derivades de totes les seues activitats.

L'esmentat criteri s'entendrà aprovat per l'Administració tributària pel sol fet d'així manifestar-lo en la corresponent declaració pel IRPF.

L'opció per l'esmentat criteri, la durada mínima del qual és de tres anys, perdrà la seua eficàcia si, posteriorment a l'esmentada opció, el contribuent desenvolupara alguna activitat empresarial de caràcter mercantil en el mètode d'estimació directa, modalitat normal, o portara comptabilitat d'acord amb el disposat en el Codi de Comerç i altres normes de desenvolupament del mateix.

Precisió: les subvencions de capital s'imputaran com ingressos de l'exercici en proporció amb la dotació a l'amortització efectuada en eixe període per als esmentats elements o, en el seu cas, quan es produïsca la seua alienació, correcció valorativa per deteriorament o baixa en balanç, encara que el contribuent haja optat prèviament pel criteri d'imputació temporal de cobraments i pagaments o criteri de caixa, donada la seua especialitat i la remissió que la Llei del IRPF efectua la normativa específica de l'Impost sobre Societats i esta, al seu torn, al resultat comptable. Vegeu-se sobre això el Fonament de Dret Tercer de la Sentència del Tribunal Suprem núm. 398/2022, de 30 de març (Sala del Contenciós), recaiguda en el recurs de cassació núm. 8193/2020 (ROJ:STS 1285/2022).

Atenció: els contribuents que determinen el rendiment net per estimació directa normal quan no estiguen obligats a portar comptabilitat ajustada al Codi de Comerç (professionals i empresaris que desenvolupen activitats que no tinguin caràcter mercantil), així com els contribuents en estimació directa simplificada o en estimació objectiva que opten el 2022 pel criteri de cobraments i pagaments per a la imputació temporal dels ingressos i despeses de totes les seues activitats, manifestaran l'esmentada opció consignant una "X" a la casella **[0169]** (en el cas d'activitats econòmiques en estimació directa), a la casella **[1443]** (si es tracta d'activitats econòmiques, excepte agrícoles, ramaderes i forestals, en estimació objectiva) i a la casella **[1487]** (en activitats agrícoles, ramaderes i forestals en estimació objectiva). Igualment, marcaran esta/s casella/s **[0169]**, **[1443]** y **[1487]** els contribuents que van optar per este criteri d'imputació temporal en períodes impositius anteriors i mantenen en el present període impositiu l'esmentada opció.

b. Entitats en règim d'atribució de rendes

En el cas d'entitats en règim d'atribució de rendes, el compliment dels requisits per a determinar el mètode d'estimació del rendiment de l'activitat econòmica aplicable es determina en seu de l'entitat, i l'esmentat mètode serà aplicable a l'entitat amb independència del que corresponga als comuns, socis o partícips per les activitats econòmiques desenvolupades per estos individualment o a través d'altres entitats (Arts.31 i 39 Reglament IRPF).

Com conseqüència d'això, la comptabilitat o els llibres registre corresponents a l'activitat econòmica desenvolupada per l'entitat en règim d'atribució de rendes seran únics per a cada entitat, sense que els socis, comuns o partícips hagen de portar una comptabilitat o llibres registre corresponents a la seua participació en l'entitat; sent així mateix la comptabilitat o llibres registre portats per l'entitat independents dels que corresponga portar als comuns, socis o partícips per les activitats econòmiques desenvolupades per estos individualment o a través d'altres entitats (Art. 68.8 Reglament IRPF).

D'acord amb l'anterior, en la mesura que els requisits exigits per a l'aplicació del criteri de cobraments i pagaments, relatius al mètode d'estimació del rendiment de l'activitat econòmica i obligacions formals, s'han de complir per l'entitat, l'aplicació del criteri de cobraments i pagaments correspondrà a l'entitat, per la qual cosa serà necessari que tots els seus membres opten per l'esmentada aplicació, sense que en conseqüència siga possible la seua aplicació parcial per l'entitat per a algun o alguns dels seus membres.

Així mateix, en poder complir-se els referits requisits per l'entitat, però no per cadascun dels seus membres, i viceversa, l'aplicació del criteri de cobraments i pagaments per l'entitat serà independent del criteri d'imputació temporal que corresponga als comuns, socis o partícips per les activitats econòmiques desenvolupades per estos individualment o per mitjà d'altres entitats en atribució de rendes en què participen.

Criteri d'imputació de l'avançament a compte de la cessió de l'explotació dels drets d'autor

Normativa: Art. 7.3 Reglament IRPF

En el cas de rendiments d'activitats professionals derivats de la cessió de l'explotació de drets

d'autor que es meriten al llarg de diversos anys, el contribuent podrà optar per imputar l'avançament a compte dels mateixos a mesura que vagen meritant-se els drets.

Altres criteris d'imputació proposats pel contribuent

Normativa: Arts.11.2 LIS;1 i 2 del Reglament IS

L'eficàcia fiscal de criteris d'imputació temporal d'ingressos i despeses diferents al de la meritació, utilitzades excepcionalment pel contribuent per a aconseguir la imatge fidel del patrimoni, de la situació financera i dels resultats de la seua activitat econòmica, està supeditada a l'aprovació dels mateixos per l'Administració tributària.

A tal efecte, els contribuents hauran de presentar una sol·licitud davant de la Delegació corresponent al seu domicili fiscal, en la qual conste la descripció del criteri utilitzat, així com la seua adequació al principi d'imatge fidel que han de proporcionar els comptes anuals resultants de la seua comptabilitat.

Així mateix, el contribuent haurà d'exposar la incidència, a efectes fiscals, del criteri d'imputació temporal.

Important: la utilització de criteris d'imputació fiscal diferents de la meritació o el canvi del criteri d'imputació no podrà alterar la qualificació fiscal dels ingressos computables i despeses deduïbles, ni originar el que algun cobrament o pagament deixe de computar-se o que es compute novament en un altre exercici.

Individualització dels rendiments d'activitats econòmiques

Normativa: Art. 11.4 Llei IRPF

Conforme a l'article 11.4 de la Llei del IRPF, els rendiments de les activitats econòmiques es consideren obtinguts pels qui realitzen de forma habitual, personal i directa les esmentades activitats, presumint-se a estos efectes, tret de prova en contrari, que els esmentats requisits es presenten en els qui figuren com titulars de les mateixes.

En el supòsit d'unitats familiars en les quals algun dels seus membres desenvolupe activitats econòmiques, la normativa del IRPF delimita el tractament fiscal de les relacions que poden donar-se entre els membres de la mateixa unitat familiar en relació amb les següents qüestions:

A. Prestacions de treball entre membres de la mateixa unitat familiar

Normativa: Art. 30.2 2 Llei IRPF

Les retribucions pel treball del cònjuge o dels fills menors en l'activitat econòmica desenvolupada pel contribuent, tenen la consideració de rendiments del treball dependent per al perceptor i de despesa deduïble per al pagador, sempre que es complisquen els següents requisits:

- Acreditació suficient que el cònjuge, o fill menor no emancipat, del titular de l'activitat econòmica treballa habitualment i amb continuïtat en la mateixa.
- Convivència del cònjuge, o fill menor, amb el titular de l'activitat.
- Existència de contracte laboral.
- Afiliació del cònjuge, o fill menor, al règim corresponent de la Seguretat Social.
- Existència de retribucions estipulades pel treball desenvolupat, que no poden ser superiors (encara que sí inferiors) a les de mercat corresponents a la qualificació professional i treball exercit pel cònjuge o fills menors. Si foren superiors, l'excés sobre el valor de mercat no serà despesa deduïble per al pagador.

B. Cessions de béns o drets entre membres de la mateixa unitat familiar

Normativa: Art. 30.2 3 Llei IRPF

Quan el cònjuge o els fills menors del contribuent que convisquen amb ell, realitzen cessions de béns o drets que servisquen amb la finalitat de l'activitat econòmica que es tracte, el **titular de l'esmentada activitat podrà deduir**, per a la determinació dels rendiments de la mateixa, la contraprestació estipulada per l'esmentada cessió, sempre que no excedisca del valor de mercat i, a falta d'aquella, podrà deduir-se este últim.

Correlativament, la contraprestació estipulada o el valor de mercat es consideraran rendiment del capital del cònjuge o els fills menors a tots els efectes tributaris.

Important: la utilització d'elements patrimonials comuns a ambdós cònjuges per part del cònjuge que desenvolupa una activitat econòmica, no té la consideració fiscal de cessió ni genera cap retribució entre ells.

C. Particularitats en les activitats acollides al mètode d'estimació objectiva

Quan el titular de l'activitat econòmica determine el rendiment net de la seua activitat mitjançant el mètode d'estimació objectiva, no resulten en cap cas deduïbles les retribucions estipulades amb el seu cònjuge o fills menors pel treball que estos realitzen al servei de l'activitat, ja que en l'esmentat mètode el rendiment net es determina en funció de signes, índexs o mòduls objectius que ja preveuen esta circumstància.

Tanmateix, si el cònjuge o fills menors tenen la consideració de personal assalariat a efectes de l'esmentat mètode, les retribucions estipulades tenen per a ells el caràcter de rendiments del treball subjectes al IRPF.

De manera anàloga, tampoc no resulten deduïbles les contraprestacions (o el valor de mercat, en el seu defecte) corresponents a les cessions de béns o drets que el cònjuge o els fills menors realitzen per a la seua utilització en l'activitat. Per la seua part, les contraprestacions percebudes pel cònjuge o fills menors tenen la consideració de rendiments del capital i com a tals han de declarar-les.

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

Concepte i àmbit d'aplicació del mètode d'estimació directa

Normativa: Arts. 16.2 a) i 30.1 Llei IRPF

L'estimació directa constituïx el mètode general per a la determinació de la quantia dels diferents components de la base imposable de l'IRPF, entre els quals s'inclouen, òbviament, els derivats de l'exercici d'activitats econòmiques. Este mètode es basa en les declaracions presentades pel contribuent, així com en les dades consignades als llibres i registres comptables que està obligat a portar, comprovats per l'Administració tributària.

Quan es tracta de la determinació del rendiment d'activitats econòmiques en el IRPF el mètode d'estimació directa admet dues modalitats: normal i simplificada.

Àmbit d'aplicació de la modalitat normal

La modalitat normal del mètode d'estimació directa s'ha d'aplicar obligatòriament a l'exercici 2022 per a la determinació del rendiment net de totes les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent, tret que el rendiment net de totes elles es determine mitjançant el mètode d'estimació objectiva, sempre que es complisca qualsevol dels dos següents requisits:

- **Que l'import net de la xifra de negocis de l'any anterior**, corresponent al conjunt de les activitats desenvolupades pel contribuent, **supere els 600.000 euros anuals**.

Quan l'any immediat anterior s'haguera iniciat una activitat, l'import net de la xifra de negocis s'eleva a l'any, a estos únics efectes.

- **Que es renuncie a la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa.**

A efectes de la delimitació de l'àmbit d'aplicació de la modalitat normal del mètode d'estimació directa, tinga's en compte que les activitats econòmiques susceptibles d'acollir-se al mètode d'estimació objectiva i els requisits per a la seua inclusió poden consultar-se als Capítols 8 y 9.

Àmbit d'aplicació de la modalitat simplificada

Normativa: Art. 28 Reglament IRPF

Requisits

La modalitat simplificada del mètode d'estimació directa té **caràcter voluntari**, per la qual cosa el contribuent **pot renunciar a la seua aplicació**. En absència de renúncia, esta modalitat s'ha d'aplicar a l'exercici 2022 per a la determinació del rendiment net de totes les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent, sempre que:

a. No determine el rendiment net de totes les seues activitats pel **mètode d'estimació objectiva**.

A estos efectos assenyalat que les activitats econòmiques susceptibles d'acollir-se al mètode d'estimació objectiva i els requisits per a la seua inclusió poden consultar-se als Capítols [8](#) y [9](#).

b. L'import net de la xifra de negocis de l'any anterior, corresponent al conjunt de les activitats desenvolupades pel contribuent, **no supere els 600.000 euros anuals**.

Quan l'any immediat anterior s'haguera iniciat l'activitat, l'import net de la xifra de negocis s'eleva a l'any, a estos únics efectes.

Quan l'any immediat anterior no s'haguera exercit cap activitat, es determinarà el rendiment per esta modalitat, tret que es renuncie a la mateixa en els termes que més endavant es comenten.

c. Cap activitat desenvolupada pel contribuent es trobe **en la modalitat normal** del mètode d'estimació directa.

Important: a excepció de les activitats incloses en el mètode d'estimació objectiva, en el **primer any** d'exercici de l'activitat, el rendiment net es determinarà per esta modalitat, tret de renúncia expressa a la mateixa, siga quin siga l'import net de la xifra de negocis resultant al final de l'exercici.

Determinació de l'import net de la xifra de negocis

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.

Tinga'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 este 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'obtinguen de forma regular i periòdica i es deriven 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 representen despeses per a l'empresa.

No formen part i, per això, s'exclouen d'esta 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 concedisquen 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 a determinar l'import net de la xifra de negocis, admetent-se només per a casos excepcionals que es produïxen en el marc d'algunes activitats concretes, en els quals la subvenció es concedix 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 hagueren sigut computats dins de l'import de les vendes o de la prestació de serveis i hagen de ser objecte de repercussió.

Vegeu l'article 35.2 del Codi de Comerç; la Norma d'elaboració dels comptes anuals (NECA) 11a del Pla General de Comptabilitat, aprovat per Reial Decret 1514/2007, de 16 de novembre (BOE de 20 de novembre) i la NECA 9a del Pla General de Petites i mitjanes empreses i els criteris comptables específics per a microempreses, aprovat pel Reial Decret 1515/2007, de 16 de novembre (BOE de 20 de novembre), així com l'article 34 de la Resolució de 10 de febrer de 2021 (BOE de 13 de febrer), de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes (ICAC).

Renúncia o exclusió de la modalitat simplificada

. Renúncia a la modalitat simplificada i revocació a la renúncia

Normativa: Art. 29.1 Reglament IRPF

Tal com indiquem el mètode d'estimació directa simplificada és un **mètode voluntari, el que implica que el contribuent pot renunciar** a l'aplicació del mateix per a la determinació del rendiment net de les seues activitats econòmiques.

La renúncia s'haurà d'efectuar durant el **mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural** en què haja de fer efecte. L'any en què s'inicia l'activitat, la renúncia s'ha d'efectuar anteriorment a l'exercici efectiu de la mateixa.

Una vegada presentada, la renúncia tindrà **efectes per a un període mínim de tres anys**. Transcorregut este termini, s'entendrà prorrogada tàcitament per a cada un dels anys següents en què poguera resultar aplicable la modalitat, tret que en el termini citat anteriorment **es revoque** aquella.

Tant la renúncia com la seua revocació s'efectuaran en la corresponent declaració censal, d'acord amb el previst als articles 9 i següents del Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat per Reial Decret 1065/2007, de 27 de juliol (BOE del 5 de setembre).

La declaració podrà presentar-se en els models de declaració censal 036/037 aprovats per les Ordres EHA/1274/2007, de 26 d'abril (BOE de 10 de maig), modificada per les Ordres EHA/3695/2007, de 13 de desembre (BOE de 19 de desembre), EHA/3786/2008, de 29 de desembre (BOE de 30 de desembre), EHA/3111/2009, de 5 de novembre (BOE de 20 de novembre), HAP/2215/2013, de 26 de novembre (BOE de 29 de novembre), HAP/2484/2014, de 29 de desembre (BOE de 31 de desembre), HFP/417/2017, de 12 de maig (BOE de 15 de maig) i HFP/1307/2017, de 29 de desembre (BOE de 30 de desembre), Ordre HAC/1416/2018, de 28 de desembre (BOE de 28 de desembre) i Ordre HAC/609/2021, de 16 de juny.

. Exclusió de la modalitat simplificada

Normativa: Art. 29.2 Reglament IRPF

L'exclusió de la modalitat simplificada es produïx pel fet que **l'import net de la xifra de negocis** corresponent al conjunt de les activitats desenvolupades pel contribuent **supere la quantia de 600.000 euros anuals**.

L'exclusió produirà efectes des de l'inici de l'any immediat posterior a aquell en què es produïska l'esmentada circumstància. En conseqüència, l'any en què se supera l'import de 600.000 euros anuals, es roman en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa.

. Conseqüències de la renúncia o exclusió de la modalitat simplificada

Normativa: Art. 29.3 Reglament IRPF

La renúncia o exclusió de la modalitat simplificada té com a conseqüència que el rendiment net de totes les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent s'haja de determinar **durant un període mínim dels tres anys següents per la modalitat normal d'este mètode.**

Incompatibilitat entre mètodes i modalitats de determinació del rendiment net

Normativa: Art. 28.3 Reglament IRPF

El sistema de relacions entre els mètodes de determinació del rendiment net, estimació directa i estimació objectiva, es caracteritza per una rígida incompatibilitat entre ells. Així, si el contribuent determina el rendiment net d'alguna de les seues activitats econòmiques pel mètode d'estimació directa, modalitat simplificada, haurà de determinar el rendiment net de totes les seues restants activitats per este mateix mètode, encara que es tracte d'activitats susceptibles d'estar incloses en el mètode d'estimació objectiva.

De forma similar, si el contribuent determina el rendiment net d'alguna de les seues activitats econòmiques per la modalitat normal del mètode d'estimació directa, haurà de determinar el rendiment net de totes les seues activitats per esta mateixa modalitat.

No obstant això, **quan s'inicie durant l'any alguna activitat econòmica per la qual es renuncie a la modalitat simplificada**, la incompatibilitat no assortirà efectes per a eixe any respecte de les activitats que es venien realitzant anteriorment, amb el que l'esmentat any se simultaniejarà el mètode d'estimació directa, modalitat normal, per a la determinació del rendiment net de la nova activitat i el mètode d'estimació directa, modalitat simplificada, per a la resta d'activitats, tributant-les a totes elles al següent exercici per estimació directa, modalitat normal, com a conseqüència de la renúncia.

Entitats en règim d'atribució de rendes

Normativa: Art. 31 Reglament IRPF

Les entitats en règim d'atribució de rendes que desenvolupen activitats econòmiques aplicaran la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, tret de renúncia expressa a la mateixa, sempre que es complisquen els següents requisits:

- a. **Que tots els seus socis, hereus, comuners o partícips siguin persones físiques contribuents pl'IRPF.**
- b. **Que l'entitat complisca els requisits anteriorment comentats, determinants de l'aplicació de la modalitat.**

En conseqüència, l'aplicació del mètode d'estimació directa a estes entitats no depén de les circumstàncies que es presenten individualment en cadascun dels seus membres, per la qual cosa l'entitat podrà determinar el seu rendiment d'acord amb este mètode, qualsevol que siga la situació dels socis, hereus, comuners o partícips en relació amb les activitats que personalment desenvolupen.

La renúncia a la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa s'haurà d'efectuar per tots els socis, hereus, comuners o partícpis. 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 partícpis, segons les normes o pactes aplicables en cada cas i, si estos no constaren a l'Administració en forma fefaent, s'atribuirà per parts iguals.

Tinga'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 seua professió que ve desenvolupant des de 1990, ha iniciat el 2022 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 2022, sabent que l'import net de la xifra de negocis de la seua activitat professional no ha superat a l'exercici 2021 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 (2021) l'import net de la xifra de negocis els 600.000 euros anuals. Així mateix, atesa la incompatibilitat entre el mètode d'estimació directa i el d'estimació objectiva, la determinació del rendiment net de l'activitat agrícola s'ha d'efectuar també en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa.

Exemple 2:

Senyor J.J.C., empresari, determina el rendiment net de la seua activitat econòmica en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa. El dia 5 de maig de 2022 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 2022 i 2023?

Solució:

A l'exercici 2022 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, 2023, 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 2022 una activitat empresarial a què no resulta aplicable el mètode d'estimació objectiva. L'import net de la xifra de negocis el 2022 va ascendir a 425.000 euros.

Com determinarà el rendiment net de l'activitat als exercicis 2022 i 2023?

Solució:

A l'exercici 2022 determinarà el rendiment net en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, en no haver renunciat expressament a la seua aplicació.

A l'exercici 2023 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 ($425.000 \times 12/6 = 850.000$).

Fase 1a. Determinació del rendiment net

Introducció

Normativa: Arts. 28.1 i 30 Llei IRPF, 30 Reglament IRPF; 12 a 16 LIS i 3 a 7 Reglament IS

La determinació del rendiment net de les activitats econòmiques en el mètode d'estimació directa es realitza d'acord amb les normes de l'Impost sobre Societats (IS), sense perjudici de les regles contingudes a estos efectes en la mateixa Llei i Reglament de l'IRPF.

En virtut d'esta remissió al bloc normatiu de l'Impost sobre Societats, la determinació del rendiment net s'ha de realitzar corregint, mitjançant l'aplicació dels criteris de qualificació, valoració i imputació establits en l'esmentada normativa, el resultat comptable determinat d'acord amb les disposicions del Codi de Comerç i de les seues normes de desenvolupament, especialment, les contingudes en el Pla General de Comptabilitat.

No obstant això, ja que en l'àmbit del IRPF l'obligació d'administració de comptabilitat ajustada al Codi de Comerç i altres normes de desenvolupament no afecta a tots els contribuents titulars d'activitats econòmiques, les correccions o ajustaments de naturalesa fiscal s'han de practicar de la següent forma:

- **Contribuents obligats a portar comptabilitat ajustada al Codi de Comerç** (titulars d'activitats empresarials de caràcter mercantil el rendiment net del qual es determine en la modalitat normal del mètode d'estimació directa): han d'aplicar les correccions i ajustaments de naturalesa fiscal sobre els components del resultat comptable, és a dir, sobre els ingressos i sobre les despeses.
- **Contribuents que no estiguen obligats a l'administració de comptabilitat ajustada al Codi de Comerç** (titulars d'activitats empresarials de caràcter no mercantil, professionals, artistes o esportistes, siga quin siga el mètode de determinació dels seus rendiments nets i titulars d'activitats empresarials el rendiment net de les quals es determine en la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa): han d'aplicar estos mateixos

principis fiscals a les anotacions registrals d'ingressos i despeses que consten als seus llibres registre per a formular el rendiment net de l'activitat.

En definitiva, la determinació del rendiment net en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues modalitats, s'ha d'efectuar a partir dels conceptes fiscals d'ingressos íntegres i gastos fiscalment deduïbles que figuren en el model de declaració.

Per a això, s'hauran d'aplicar els criteris fiscals d'imputació, qualificació i valoració que a continuació es detallen en cada una de les partides que tenen la consideració d'ingressos computables i despeses deduïbles, així com els [incentius fiscals establits per a les empreses de reduïda dimensió](#).

Important: a efectes de la declaració del rendiment net en el mètode d'estimació directa, es consideren activitats econòmiques independents la totalitat de les realitzades pel contribuent que pertanguen a cada un dels següents grups:

- 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 clòtxina en safata
- B05 Activitat pesquera, excepte l'activitat de producció de clòtxina 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 (+) Autoconsum de béns i servicis (+) IVA meritat (per exemple, recàrrec d'equivalència i recàrrec d'agricultura, ramaderia i pesca) (+) Altres ingressos (+) Transmissió elements patrimonials que hagen gaudit llibertat amortització: excés amortització deduïda respecto amortització deduïble. (+) Variació d'existències (només si hi ha un augment d'existències al final de l'exercici)	(+) Ingressos d'explotació (+) Ingressos financers derivats de l'ajornament o fraccionament d'operacions realitzades en desenvolupament de l'activitat. (+) Ingressos de subvencions corrents (+) Imputacions d'ingressos per subvencions de capital (+) Autoconsum de béns i servicis (+) IVA meritat (per exemple, recàrrec d'equivalència i recàrrec d'agricultura, ramaderia i pesca) (+) Altres ingressos (+) Transmissió elements patrimonials que hagen gaudit llibertat amortització: excés amortització deduïda respecto amortització deduïble. (+) Variació d'existències (només si hi ha un augment d'existències al final de l'exercici)
Despeses	(-) Compra de mercaderies (-) Variació d'existència de mercaderies (només si hi ha una disminució d'existències al final de l'exercici) (-) Otros consums d'explotació (-) Sous i salaris (-) Seguretat Social a càrrec de l'empresa (-) Seguretat Social o aportacions a mutualitats alternatives del titular de l'activitat	(-) 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

	Estimació directa (modalitat normal)	Estimació directa (modalitat simplificada)
	(-) Indemnitzacions (-) Dietes i assignacions de viatge del personal assalariat (-) Aportacions a sistemes de previsió social constituïts a favor de treballadors (-) Otros despeses de personal (-) Despeses en Manutenció del titular en el desenvolupament de la seua activitat (-) Arrendaments i cànons (-) Reparacions i conservació (-) Subministrament (llum, aigua, gas, telefonia i Internet) (-) Otros subministraments (-) Servicis de professionals independents (-) Primes d'Assegurança (-) Otros servicis exteriors (-) Despeses financeres (-) IVA suportat (per exemple, recàrrec d'equivalència i recàrrec d'agricultura, ramaderia i pesca) (-) Otros tributs fiscalment deduïbles (-) Dotacions de l'exercici per a amortització de l'immobilitzat material (-) Dotacions de l'exercici per a amortització de l'immobilitzat immaterial (-) Pèrdues per insolvència de deutors (-) Incentius Fiscals al mecenatge:convenis de col·laboració en activitats d'interés general (-) Incentius Fiscals al mecenatge:despeses en activitats d'interés general (-) Otros gastos fiscalment deduïbles (excepte provisions)	(-) Indemnitzacions (-) Dietes i assignacions de viatge del personal assalariat (-) Aportacions a sistemes de previsió social constituïts a favor de treballadors (-) Otros despeses de personal (-) Despeses en Manutenció del titular en el desenvolupament de la seua activitat (-) Arrendaments i cànons (-) Reparacions i conservació (-) Subministrament (llum, aigua, gas, telefonia i Internet) (-) Otros subministraments (-) Servicis de professionals independents (-) Primes d'Assegurança (-) Otros servicis exteriors (-) Despeses financeres (-) IVA suportat (per exemple, recàrrec d'equivalència i recàrrec d'agricultura, ramaderia i pesca) (-) Otros tributs fiscalment deduïbles (-) Dotacions de l'exercici per a amortització de l'immobilitzat material (-) Dotacions de l'exercici per a amortització de l'immobilitzat immaterial (-) Pèrdues per insolvència de deutors (-) Incentius Fiscals al mecenatge:convenis de col·laboració en activitats d'interés general (-) Incentius Fiscals al mecenatge:despeses en activitats d'interés general (-) Otros gastos fiscalment deduïbles (excepte provisions)

	Estimació directa (modalitat normal)	Estimació directa (modalitat simplificada)
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: Les prestacions econòmiques extraordinàries per cessament o reducció de l'activitat econòmica de l'autònom vinculades al Covinya-19, que a continuació es relacionen, són prestacions del sistema de protecció d'atur la naturalesa del qual és anàloga a la prestació econòmica per cessament total, temporal o definitiu, de l'activitat que regulen els 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 de 31 d'octubre), raó per la qual s'han qualificat, d'acord amb el previst a l'article 17.1 b) de la Llei IRPF, com rendiments del treball.

Es tracta de les següents prestacions:

- 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 Covinya-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 de 27 de gener) 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 de 27 de gener).

Estes prestacions extraordinàries vinculades al Covinya-19 acabaven la seua vigència l'1 de març de 2022. No obstant això, els articles 1 i 2 del Reial Decret-Llei 2/2022, de 22 de febrer (BOE de 23 de febrer) estableixen, al seu acabament, les següents mesures d'ajuda per a este col·lectiu:

- Exempcions en la cotització a favor dels treballadors autònoms que hagen percebut alguna modalitat de prestació per cessament d'activitat a l'empara del disposat en el Reial Decret-Llei 18/2021, de 28 de setembre, en termes similars als disposats a l'article 8 de l'esmentada norma, si bé es concreta el seu abast als mesos de març, abril, maig i juny de 2022, i es fixen els percentatges d'exoneració entre el 90 i el 25 per cent, en funció del mes de la seua aplicació (article 1 del Reial Decret-Llei 2/2022).

L'exempció de l'obligació de cotitzar per les esmentades quanties determina la seua falta d'incidència en l'IRPF, ja que no es correspon amb cap dels supòsits d'obtenció de renda establits a l'article 6 de la Llei de l'IRPF, ni té per tant la naturalesa de rendiment íntegre ni correlativament la de despesa deduïble per a la determinació dels rendiments.

- Es manté a partir de l'1 de març de 2022 la prestació extraordinària per cessament d'activitat per als treballadors autònoms afectats per la suspensió de l'activitat, la qual

tindrà una durada màxima de quatre mesos, finalitzant el dret a la mateixa l'últim dia del mes en què s'acorde l'aixecament de les mesures o el 30 de juny de 2022, si esta última data fóra anterior (article 2 del Reial Decret-Llei 2/2022).

A diferència de les anteriors, les ajudes 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 a fer front a l'epidèmia de Covinya-19, quan no tenen punta en altres conceptes de l'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 s'han d'imputar a l'exercici en què es concedixen.

1. Ingressos d'explotació

Tenen esta consideració la totalitat dels ingressos íntegres derivats de la venda de béns o prestacions de servicis que constituïsquen l'objecte propi de l'activitat, inclosos, en el seu cas, els procedents de servicis 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 de 20 de novembre), dedicada a ingressos per vendes i prestació de serveis.

D'acord amb l'esmentada norma els ingressos procedents de la venda de béns i de la prestació de serveis es valoraran per **el valor raonable de la contrapartida**, rebuda o per rebre, derivada dels mateixos, que, tret d'evidència en contrari, serà el preu acordat per als esmentats béns o serveis, deduït l'import de qualsevol descompte, rebaixa en el preu o altres partides similars que l'empresa puga concedir, així com els interessos incorporats al nominal dels crèdits. No obstant això, podran incloure's els interessos incorporats als crèdits comercials amb venciment no superior a un any que no tinguen un tipus d'interés contractual, quan l'efecte de no actualitzar els fluxos d'efectiu no siga significatiu.

Els impostos que graven les operacions de venda de béns i prestació de servicis que l'empresa ha de repercutir a tercers com l'Impost sobre el Valor Afegit i els Impostos Especials, així com les quantitats rebudes per compte de tercers, **no formaran part dels ingressos**.

Quan existisca contraprestació i esta siga notòriament inferior al valor de mercat dels béns venuts i dels serveis prestats, la valoració dels mateixos s'efectuarà pel seu valor normal al mercat.

En les operacions econòmiques realitzades amb una societat amb la qual es donen relacions de vinculació en els termes previstos a l'article 18 de la LIS, les operacions entre persones o entitats vinculades es valoraran pel seu valor de mercat. S'entendrà per valor de mercat aquell que hauria recordat per persones o entitats independents condicions que respecten el principi de lliure competència.

En estos casos el titular de l'activitat haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades en els termes i condicions establits al capítol V del títol I (articles 13 a 16) del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE d'11 de juliol).

Persones o entitats vinculades:

Per a determinar quan hi ha vinculació ha d'atendre's el disposat a l'article 18.2 de la LIS, en el que es consideren persones o entitats vinculades:

- Una entitat i els seus socis o partícips.
- Una entitat i els seus consellers o administradors, tret d'en el corresponent a la retribució per l'exercici de les seues funcions.
- Una entitat i els cònjuges o persones unides per relacions de parentiu, en línia, directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau dels socis o partícips, consellers o administradors.
- Una entitat i els consellers o administradors d'una altra entitat, quan ambdues entitats pertanguen a un grup.

En els supòsits en els quals la vinculació es definisca en funció de la relació dels socis o partícips amb l'entitat, la participació haurà de ser igual o superior al 25 per 100. La menció als administradors inclourà als de dret i als de fet. En els supòsits en els que la vinculació no es definisca en funció de la relació socis o partícips-entitat, el percentatge de participació a considerar serà el 25 per 100.

En estos supòsits, el contribuent del IRPF haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades en els termes i condicions establits al capítol V (articles 13 a 16) del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE d'11 de juliol).

2. Ingressos financers derivats de l'ajornament o fraccionament d'operacions realitzades en desenvolupament de l'activitat

S'entén inclosa en esta rúbrica la contraprestació obtinguda pel contribuent per l'ajornament o fraccionament del preu de les operacions realitzades en desenvolupament de la seua activitat econòmica habitual.

3. Ingressos per subvencions corrents i per subvencions de capital

Subvencions corrents i de capital: distinció

Les ajudes públiques donen lloc a un diferent tractament tributari segons la qualificació que siga procedent atorgar a les mateixes: Subvencions corrents i de capital.

Subvencions de capital

Les subvencions de capital són aquelles que tenen com a finalitat primordial la d'afavorir la instal·lació o inici de l'activitat, així com la realització d'inversions en immobilitzat (edificis, maquinària, instal·lacions, etc.), o despeses de projecció plurianual i s'imputen com a ingrés en la mateixa mesura en què s'amortitzen les inversions o les despeses realitzades amb càrrec a les mateixes.

Per tant, la subvenció tindrà el caràcter de subvenció de capital sempre que tinga com a finalitat el finançament d'immobilitzat o capital fix de l'empresari o professional. No obstant això, si el seu objecte és garantir, durant l'inici de l'activitat, uns ingressos mínims o compensar despeses de l'exercici, s'haurà de tractar com una subvenció corrent.

Les subvencions de capital s'imputaran com ingressos de l'exercici en proporció amb la dotació a l'amortització efectuada en eixe període per als esmentats elements o, en el seu cas, quan es produïska la seua alienació, correcció valorativa per deteriorament o baixa en balanç, encara que el contribuent haja optat prèviament pel criteri d'imputació temporal de cobraments i pagaments o criteri de caixa, donada la seua especialitat i la remissió que la Llei del IRPF efectua a la normativa específica de l'Impost sobre Societats i esta, al seu torn, al resultat comptable. Sentències del Tribunal Suprem núm. 392/2022, de 29 de març, i 398/2022, de 30 de març, recaigudes,

respectivament, en els recursos de cassació núm. 3679/2020 (ROJ:STS 1456/2022) i 8193/2020 (ROJ:STS 1285/2022).

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 produïska l'alienació o la baixa en inventari de l'actiu finançat amb l'esmentada subvenció, aplicant la reducció del 30 per 100 pròpia dels **rendiments obtinguts de forma notòriament irregular en el temps**.

Subvencions corrents

Les subvencions corrents són aquelles que es concedixen normalment per a garantir una rendibilitat mínima o compensar pèrdues ocasionades en l'activitat i es computen en la seua totalitat com un ingrés més del període en què es meriten. És a dir, quan es reconega en ferm la concessió de la subvenció i es quantifique la mateixa, amb independència del moment en què es perceba la mateixa.

No obstant això l'anterior, si el contribuent haguera optat pel criteri de cobraments i pagaments, en els termes previstos a l'article 7.2 del Reglament del **IRPE**, que estableix l'opció d'utilitzar el criteri de cobraments i pagaments per a imputar temporalment els ingressos i despeses derivades de rendiments d'activitats econòmiques, la subvenció s'haurà d'imputar en el període impositiu en què es produïska el corresponent cobrament de la mateixa.

Important: tinga en compte que tributen com subvencions corrents les següents **ajudes concedides durant 2022**, amb l'objectiu de compensar l'increment dels costos ocasionats com a conseqüència de la invasió d'Ucraïna i les sancions imposades a Rússia per la seua causa:

- *Ajudes directes al sector de transports per carretera previstes als articles 25 del Reial Decret-Llei 6/2022, de 29 de març (BOE de 30 de març) i 4 del Reial Decret-Llei 14/2022, d'1 d'agost (BOE de 2 d'agost).*
- *Ajudes directes al sector de la indústria gas intensiva previstes a l'article 20 del Reial Decret-Llei 11/2022, de 25 de juny (BOE 26 de juny).*
- *Ajudes directes al sector agrari previstes a l'article 33 del Reial Decret-Llei 6/2022, de 29 de març (BOE de 30 de març) i desenvolupades al Reial Decret 428/2022, de 7 de juny (BOE 8 de juny).*

Especialitats fiscals de determinades subvencions i ajudes públiques

A. Subvencions de la Política Agrària Comunitària i altres ajudes públiques (subvencions corrents)

Normativa: Disposició addicional cinquena Llei **IRPE**

No s'integraran a la base imposable les rendes positives que es posen de manifest com a conseqüència de:

- **La percepció de les següents ajudes de la política agrària comunitària:**

1. Abandonament definitiu del cultiu de vinya.
 2. Prima a l'arrencada de plantacions de pomeres.
 3. Prima a l'arrencada de plataneras.
 4. Abandonament definitiu de la producció lletera.
 5. Abandonament definitiu del cultiu de peres, bresquilles i nectarines.
 6. Arrencada de plantacions de peres, bresquilles i nectarines.
 7. Abandonament definitiu del cultiu de la remolatxa sucrera i de la canya de sucre.
- **La percepció de les següents ajudes de la política pesquera comunitària:**
 1. Paralització definitiva de l'activitat pesquera d'un vaixell i per la seua transmissió per a la constitució de societats mixtes a tercers països.
 2. Abandonament definitiu de l'activitat pesquera.
 - **La percepció d'ajudes públiques que tinguen per objecte reparar la destrucció**, per incendi, inundació, afonament, erupció volcànica o altres causes naturals, 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 de l'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 de 9 de novembre), per a incloure específicament l'erupció volcànica com causa per a declarar exempta la percepció d'ajudes públiques que tinguen per objecte reparar la destrucció que ocasione la mateixa en elements patrimonials.
 - **La percepció d'ajudes 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 complisquen els requisits establits en la normativa reguladora de la concessió de les esmentades ajudes.

Vegeu l'Ordre [FOM/3218/2009](#), de 17 de novembre (BOE de 30 de novembre) modificada per l'Ordre [FOM/2835/2012](#), de 17 de novembre (BOE d'1 de gener de 2013), i l'Ordre [FOM/64/2017](#), de 30 de gener, per la qual es modifiquen les anteriors i es regula la tramitació electrònica dels procediments.
 - **La percepció d'indemnitzacions públiques, a causa del sacrifici obligatori d'animals destinats a la reproducció** de la cabana ramadera, en el marc d'actuacions destinades a l'erradicació d'epidèmies o malalties.
 - **Les ajudes públiques** diferents de les anteriorment relacionades **percebudes per a la reparació dels danys sofrits en elements patrimonials** per incendi, inundació, afonament o altres causes naturals, només s'integraran a la base imposable en la part que excedisquen del cost de reparació dels mateixos.

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

Tampoc no s'integraran a la base imposable de l'IRPF les ajudes públiques percebudes per a compensar el **desallotjament temporal o definitiu** per idèntiques causes del local en què el titular de l'activitat econòmica exercira la mateixa.

Regles per a calcular la renda que no s'integra a la base imposable 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'estes subvencions o ajudes siga inferior al de les pèrdues o disminucions de valor que, en el seu cas, s'hagen produït en els elements patrimonials, la diferència negativa podrà consignar-se en la declaració com a pèrdua patrimonial.

Quan no existisquen pèrdues, només s'exclourà de gravamen l'import de les ajudes.

El següent quadre recull el tractament fiscal d'estes subvencions i ajudes públiques en funció de l'import rebut i del resultat produït (guany o pèrdua patrimonial) en els elements a què l'ajuda o subvenció es referix.

Signe de l'alteració patrimonial produïda	Import de la subvenció o ajuda percebuda	Renda que s'ha d'incloure en la declaració
Pèrdua	Major que la pèrdua patrimonial	Cap
	Menor que la pèrdua patrimonial	Pèrdua patrimonial (diferència entre la subvenció o ajuda percebuda i la pèrdua experimentada)
Guany (**)	Qualsevol	només el guany patrimonial obtingut

Notes al quadre:

(*) Determinat conforme a les regles generals de l'IRPF per al càlcul de l'import dels guanys i pèrdues patrimonials, sense computar l'import de l'ajuda o subvenció. [\(Tornar\)](#)

(**) Este supòsit pot donar-se en aquells casos en els quals el valor de realització dels elements patrimonials fets malbé o destruïts siga superior al valor net comptable dels mateixos elements. [\(Tornar\)](#)

B. Subvencions forestals

Normativa: Disposició adicional quarta Llei IRPF

No s'integraran a la base imposable les subvencions concedides els qui exploten finques forestals gestionades d'acord amb plans tècnics de gestió forestal, ordenació de muntanyes, plans dasocràtics o plans de repoblació forestal aprovats per l'Administració forestal competent, sempre que el període de producció medi, segons l'espècie que es tracte, siga igual o superior a 20 anys.

C. Ajuts econòmics a esportistes d'alt nivell

Normativa: Art. 4 Reglament IRPF

En virtut de la seua exempció que estableix l'article 7.m) de la Llei del IRPF per a estes ajudes, no s'inclouran entre els ingressos de les activitats professionals que, en el seu cas, puguen desenvolupar els qui tinguen reconeguda la condició d'esportistes d'alt nivell els ajuts econòmics de formació i tecnificació esportiva, amb el límit de 60.100 euros anuals.

L'exempció està condicionada al compliment dels següents requisits:

- Que els seus beneficiaris tinguen reconeguda la condició d'esportistes d'alt nivell, conforme al previst al Reial Decret 971/2007, de 13 de juliol, sobre esportistes d'alt nivell i alt rendiment (BOE de 25 de juliol).
- Que siguen finançades, directament o indirectament, pel Consell Superior d'Esports, per l'Associació d'Esports Olímpics, pel Comité Olímpic Espanyol o pel Comité Paralímpic Espanyol.

4. Autoconsum de béns i servicis

Normativa: Art. 28.4 Llei IRPF

Dins d'esta expressió es comprenen els lliuraments de béns i prestacions de servicis la destinació de les quals siga el patrimoni privat del titular de l'activitat o de la seua unitat familiar (autoconsum intern), així com els lliuraments de béns o prestacions de servicis 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 servicis cedits, o que hagen sigut objecte d'autoconsum.

Recorde: quan existisca contraprestació i esta siga notòriament inferior al valor normal de mercat dels béns cedits o dels serveis prestats, es prendrà com a criteri de valoració dels ingressos el preu normal de mercat dels mateixos.

5. IVA meritat

No s'haurà de computar dins dels ingressos íntegres derivats de les vendes o prestacions de servicis realitzades en l'àmbit de l'activitat empresarial o professional, el IVA meritat les quotes del qual s'hagen d'incloure en les declaracions-liquidacions corresponents a este impost.

Al contrari, s'hauran d'incloure entre els ingressos íntegres derivats de les vendes o prestacions de servicis, l'IVA meritat i, en el seu cas, les compensacions percebudes les quotes de les quals no s'hagen d'incloure en declaracions-liquidacions corresponents a este impost.

Entre altres supòsits, l'esmentada circumstància ocorrerà quan l'activitat econòmica desenvolupada es trobe en algun dels següents règims especials de l'IVA:

- Règim Especial del Recàrrec d'Equivalència.

En este règim els proveïdors repercutixen a la factura al comerciant minorista en recàrrec d'equivalència, el IVA corresponent més el recàrrec d'equivalència, i l'ingressen.

Per la seua part, el comerciant minorista en recàrrec d'equivalència ha de repercutir als seus clients la quota resultant d'aplicar el tipus impositiu a la base imposable corresponent a les vendes i altres operacions que realitzen però, en cap cas, no poden incrementar l'esmentat percentatge en l'import del recàrrec d'equivalència. Tinga's en compte que el comerciant repercutirà la quota resultant conforme a l'anteriorment indicat, que corresponga exclusivament a les operacions de caràcter comercial, així com a les transmissions de béns o drets utilitzats exclusivament en l'activitat sotmesa a este règim especial.

Per això, només el IVA que repercutisca serà el que s'incloga com a ingrés.

- Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca.

Els subjectes passius acollits al règim especial no estan obligats a liquidar, repercutir i ingressar el IVA.

Perceben una compensació a tant alçat en els lliuraments de productes naturals obtinguts en les seues explotacions a altres empresaris no acollits al règim agrícola i que no realitzen exclusivament operacions interiors exemptes. Esta compensació que reben és la que s'ha d'incloure com a ingrés.

6. Transmissió elements patrimonials que hagen gaudit llibertat amortització: excés amortització deduïda respecto amortització deduïble

Normativa: Disposició adicional trentena Llei IRPF

Quan l'exercici 2022 es produísca la transmissió d'elements patrimonials que hagen gaudit de la llibertat amortització prevista en la disposició adicional onzena del text refós de la LIS, per al càlcul del guany o pèrdua patrimonial a què, en el seu cas, puga donar lloc la transmissió el valor d'adquisició no es minorarà en l'import de les amortitzacions fiscalment deduïdes que superen de les quals hagueren sigut fiscalment deduïbles de no haver-se aplicat aquella.

L'esmentat excés tindrà, per al transmitent, la consideració de rendiment íntegre de l'activitat econòmica en el període impositiu en què s'efectue la transmissió.

7. Variació d'existències (només si hi ha un augment d'existències al final de l'exercici)

La variació d'existències és la diferència que es produïx entre les existències (mercaderies i matèries primeres) inicials i les finals de l'exercici comptable, valorades estes pel seu preu d'adquisició.

La variació d'existències té per objecte determinar el consum d'existències de l'exercici i ajustar el resultat. Per això, quan la valoració de les existències a l'inici de l'exercici és menor que al final

d'este, l'esmentada diferència ha de reflectir-se com a ingrés ja que significa que part de les existències adquirides a l'exercici no s'han consumit en finalitzar este.

A diferència de l'anterior, quan la valoració de les existències inicials és més gran que la valoració de les existències finals, l'esmentada variació negativa ha de reflectir-se com a despesa. En este cas l'esmentada variació significa que s'han consumit a l'exercici més existències que les adquirides al llarg del mateix, considerant també les existències que figuraven a l'inventari a 1 de gener.

Vegeu dins dels "Gastos Fiscalment Deduïbles" l'apartat sobre "[Variació d'existències](#)". Així com la norma de registre i valoració 10a del Pla General de Comptabilitat, aprovat per Reial Decret 1514/2007, de 16 de novembre (BOE de 20 de novembre), dedicada a la valoració de les existències. També vegeu la Resolució de 14 d'abril de 2015, de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, per la qual s'establixen criteris per a la determinació del cost de producció.

Exemple:

El senyor P.X.R dedicat a la venda d'electrodomèstics disposa al seu magatzem d'existències valorades a l'inici de l'exercici 2022 per import 40.000 euros. Al final de l'exercici el recompte i inventari de les existències que hi ha al seu magatzem assolix una valoració de 60.000 euros.

Determinar si la valoració d'existències ha de figurar com a ingrés o despesa de l'exercici per a determinar el rendiment net de l'activitat.

Solució:

Existències finals: Valoració: 60.000

Existències inicials: Valoració 40.000

Variació d'existències $(60.000 - 40.000) = + 20.000$

En ser l'inventari final d'existències superior a l'inicial, la diferència (20.000 euros) figurarà com un ingrés de l'exercici per este concepte. Això significa que durant l'exercici s'han consumit 20.000 euros menys de les existències que s'han adquirit al llarg de l'exercici, la qual cosa suposa al final un augment de les existències finals per import de 20.000 euros.

8. Altres ingressos

Dins d'esta rúbrica s'han de computar, entre altres, els següents conceptes:

a) Treballs realitzats per a l'empresa, valorats d'acord amb el cost de producció dels actius fixos produïts per la mateixa empresa.

b) Excessos i aplicacions de provisions i de pèrdues per deteriorament.

c) Altres ingressos de gestió.

Com, per exemple, contraprestacions per servicis de mediació realitzats de manera accidental, o per la prestació eventual de certs servicis (transporte, reparacions, assessoria, informes...), o ingressos per servicis al personal.

d) Indemnitzacions percebudes d'entitats asseguradores per sinistres que hagen afectat a productes de l'explotació (existències de mercaderies, matèries primeres, envasos, embalatges, etc.), sempre que es produïska la **destrucció** dels mateixos.

Així mateix, s'ha de tindre en compte que:

- Si el que es produïx és un **desperfecte reparable**, la indemnització percebuda de la companyia d'assegurances **serà un ingrés de l'activitat** que contraresta la despesa de la reparació
- Si les indemnitzacions afectaren a **elements de l'actiu fix afecte**, el seu import no es computarà com a ingrés, sinó que deurà **formar part del valor d'alienació** dels mateixos a efectes de determinar el guany o pèrdua patrimonial resultant.

Gastos fiscalment deduïbles

Atenció: la declaració de les despeses deduïbles s'efectuarà consignant els que, havent-se produït en el desenvolupament de l'activitat, tinguen la consideració de fiscalment deduïbles. Aquelles despeses deduïbles que no apareguen expressament recollides en les següents rúbriques de la declaració, es reflectiran en la corresponent a "Altres conceptes fiscalment deduïbles (excepte provisions)".

1. Requisits per a considerar una despesa com a deduïble

Tenen la consideració fiscal de deduïbles són despeses que complisquen els següents requisits:

- a. Que estiguen vinculats a l'activitat econòmica desenvolupada. És a dir, que siguin propis de l'activitat.

La deducibilitat de les despeses està condicionada pel principi de la seua correlació amb els ingressos, de tal sort que aquells respecte dels quals s'acredite que s'han ocasionat a l'exercici de l'activitat, que estiguen relacionats amb l'obtenció dels ingressos, seran deduïbles, en els termes previstos en els preceptes legals abans assenyalats, mentre que quan no existisca eixa vinculació o no es prova prou no podrien considerar-se com a fiscalment deduïbles de l'activitat econòmica.

Per al cas d'activitat de temporada (restaurant), l'import del lloguer del local satisfet en el període de temps en què l'activitat està tancada, atés el seu caràcter estacional, s'ha de considerar que té correlació amb el desenvolupament de l'activitat de restaurant, ja que s'efectuen amb la intenció de tornar a reiniciar l'activitat en la temporada següent.

- b. Que es troben convenientment justificats.

D'acord amb el disposat a l'article 106.4 de la LGT, les despeses deduïbles i les deduccions que es practiquen, quan estiguen originats per operacions realitzades per empresaris o professionals, s'hauran de justificar, de forma prioritària, mitjançant la **factura** lliurada per l'empresari o professional que haja realitzat la corresponent operació que complisca els requisits assenyalats en la normativa tributària.

Ara bé, i sense perjudici de l'anterior, la factura **no constitueix** un medi de prova privilegiat respecte de l'existència de les operacions, pel que una vegada que l'Administració qüestiona fundadament la seua efectivitat, correspon a l'obligat tributari aportar proves sobre la realitat de les operacions.

- c. Que es troben registrats en la comptabilitat o en els llibres-registre que amb caràcter obligatori han de portar els contribuents que desenvolupen activitats econòmiques.

2.Compra, Variació d'existències i Otros consums d'explotació

S'inclouen dins d'esta categoria els següents conceptes que apareixen diferenciats en la declaració del IRPF.

a. Compra d'existències (mercaderies i matèries primeres)

Dins d'esta categoria es recullen les adquisicions corrents de béns efectuades a tercers, sempre que complisquen els dos següents requisits:

1. Que es realitzen per a l'obtenció dels ingressos.
2. Que es tracte de béns integrants de l'actiu corrent.

En el preu d'adquisició s'han d'incloure les despeses addicionals, tals com els de transports, assegurança, càrrega i descàrrega i altres d'atribuïbles directament a l'adquisició, així com els impostos que recaiguen sobre les mateixes **excepte** el IVA suportat deduïble.

Per tant, el IVA suportat no deduïble formarà part del preu d'adquisició. Esta regla és igualment aplicable, en el seu cas, al IGIC i a qualsevol altre impost indirecte suportat en l'adquisició d'actius o serveis, que no siga recuperable directament de la Hisenda Pública.

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 debits), on s'inclouran les despeses addicionals que es produïsquen fins que els béns estiguen ubicats per a la seua venda (transports, aranzels, segurs...).

b. Variació d'existències (només si existix disminució d'existències al final de l'exercici)

Per a determinar el consum d'existències produït durant l'exercici és necessari que, a més de tindre en compte les compres realitzades, es determinen les existències no consumides a l'exercici, és a dir, la variació d'existències. D'esta manera, quan les existències inicials siguen més grans que les existències finals, és a dir quan hi ha una disminució d'estes últimes, l'esmentada variació es reflectirà com a despesa de l'exercici.

A diferència de l'anterior, quan les existències a l'inici de l'exercici són menors que al final d'este, és a dir, quan hi ha un augment d'existències es reflectiran 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 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 de 20 de novembre), dedicada a la valoració de les existències. També vegeu la Resolució de 14 d'abril de 2015, de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, per la qual s'establixen criteris per a la determinació del cost de producció.

c. Altres consums d'explotació

S'inclourà ací el consum d'altres aprovisionaments (diferents de les mercaderies i matèries primeres) destinats al procés de producció o utilitzats en la prestació de servicis (elements i conjunts incorporables, combustibles, reposats, materials diversos, envasos, embalatges, material d'oficina, etc.).

Per elements i conjunts incorporables s'entenen els fabricats normalment fora de l'empresa i adquirits per esta per a incorporar-los a la seua producció sense sotmetre'ls a transformació.

En el cas dels combustibles s'inclourà únicament el consum de matèries energètiques susceptibles d'emmagatzemament.

Són reposats les peces destinades a ser muntades en instal·lacions, equips o màquines en substitució d'altres semblants.

Per materials diversos s'entén altres matèries de consum que no han d'incorporar-se al producte fabricat.

El consum de l'exercici serà el resultat de sumar a les existències inicials de tals béns, les adquisicions realitzades durant l'exercici, i de minorar l'esmentada suma en el valor de les existències finals del període.

Important: a diferència de les existències de mercaderies i matèries primeres, en el cas d'"Altres consums d'explotació" únicament es reflectirà el consumit a l'exercici.

3. Despeses de personal

Dins d'esta categoria es poden incloure els següents conceptes que apareixen perfectament diferenciats en la declaració del IRPF.

a. Sous i salaris

S'han d'incloure les quantitats meritades per tercers en virtut d'una relació laboral. Entre les mateixes, s'inclouen els sous, pagues extraordinàries, retribucions en espècie (inclòs l'ingrés a compte que corresponga realitzar per les mateixes, sempre que no s'haja repercutit als perceptors), així com els premis.

Especialitats en el IRPF de les prestacions de treball entre membres de la mateixa unitat familiar

Normativa: Art. 30.2.2ª Llei IRPF

Tenen la consideració de despesa deduïble les retribucions satisfetes a altres membres de la unitat familiar del titular, sempre que es complisquen tots els requisits següents:

- Que el cònjuge o els fills menors treballen habitualment i amb continuïtat en les activitats empresarials o professionals desenvolupades pel titular de les mateixes.

- Que el cònjuge o el fill menor del titular de l'activitat convisquen amb este últim.
- Que existisca l'oportú contracte laboral, de qualsevol de les modalitats establides a l'Estatut dels Treballadors i altres disposicions de desenvolupament.
- Que existisca afiliació del cònjuge o fill menor al règim corresponent de la Seguretat Social.
- Que les retribucions estipulades amb cada un d'ells, corresponents a la seua qualificació professional i al treball realitzat, no siguen superiors a les de mercat. Si foren superiors, l'excés sobre el valor de mercat no serà despesa deduïble per al pagador.

Les retribucions estipulades tenen la consideració de rendiments del treball per als seus perceptors a tots els efectes tributaris.

b. Seguretat Social a càrrec de l'empresa

S'inclouran les quantitats satisfetes a la Seguretat Social per cotitzacions socials a càrrec de l'empresa partint dels sous i salaris del seu personal.

c. Indemnitzacions

Comprén les quantitats que es lliuren al personal de l'empresa per a rescabalar-lo d'un mal o perjudi, encara que resulten exemptes per al perceptor. S'inclouen específicament en esta apartat les indemnitzacions per acomiadament i jubilacions anticipades.

d. Dietes i assignacions de viatges del personal ocupat

S'inclouran les quantitats que abone l'empresa per a sufragar o compensar les despeses en manutenció i estada en restaurants, hotels i altres establiments d'hostaleria, així com les despeses de locomoció en què incórreguen els seus treballadors per desplaçaments a municipis diferents del seu lloc de treball habitual (encara que resulten exemptes 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 resulten partícips o assegurats els seus empleats, sempre que les mateixes s'imputen a cada partípic o assegurat en la part corresponent, tret que es tracte de les realitzades a favor de beneficiaris de manera extraordinària quan siga precís per a garantir les prestacions en curs o els drets dels partícips de plans que incloguen règims de prestació definida per a la jubilació i s'haja posat de manifest, a través de les revisions actuàries, l'existència d'un dèficit en el pla de pensions.

Des d'1 de gener de 2013 s'admeten les assegurances col·lectives de dependència com contractes d'assegurances aptes per a instrumentar els compromisos per pensions assumits per les empreses.

Vegeu sobre això la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions a la redacció donada per la Llei 27/2011, d'1 d'agost (BOE de 2 d'agost).

. Contribucions efectuades per a la cobertura de contingències anàlogues a les dels plans de pensions

D'acord amb el disposat a l'article 14.2 de la LIS, seran deduïbles les contribucions empresarials efectuades per a la cobertura de contingències anàlogues a les dels plans de pensions, sempre que complisquen els següents requisits:

- Que siguin imputades fiscalment a les persones a qui es vinculen les prestacions.
- Que el pagador transmeta de forma irrevocable el dret a la percepció de les prestacions futures.
- Que el pagador transmeta la titularitat i la gestió dels recursos en què consistisquen les esmentades contribucions.

Així mateix, seran deduïbles les contribucions efectuades per les empreses promotores previstes en la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlament Europeu i del Consell, de 14 de desembre de 2016, relativa a les activitats i la supervisió dels fons de pensions d'ocupació (FPE), sempre que es complisquen els requisits enumerats anteriorment i les contingències cobertes siguin les previstes per als plans de pensions en la seua normativa reguladora.

Atenció: tinga's en compte que la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlament Europeu i del Consell de 14 de desembre de 2016, va derogar la Directiva 2003/41/CE que es referix l'article 51 de la Llei del IRPF, amb efectes a partir de 13 de gener de 2019, establint que les referències a la indicada Directiva 2003/41/CE s'entendran fetes a l'esmentada Directiva (UE) 2016/2341.

Finalment indicar en relació amb les aportacions a sistemes de previsió social constituïts a favor dels treballadors que, d'acord amb el disposat a l'article 14.1 del LIS, **no seran deduïbles les despeses per provisions i fons interns** per a la cobertura de contingències idèntiques o anàlogues a les que són objecte del Text Refós de la Llei Regulació dels Plans i Fons de Pensions, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre. Estes despeses seran fiscalment deduïbles en el període impositiu en què s'abonen les prestacions.

f. Altres despeses de personal

Dins d'esta rúbrica poden incloure's les despeses de formació del personal, tant de caràcter habitual com a esporàdic, primes per contractes d'assegurances sobre la vida, accidents, malaltia, etc., excepte les quotes de la Seguretat Social i qualsevol altre de relacionat amb el personal al servei de l'activitat que no puga ser considerat com a pura liberalitat.

Les despeses que d'acord amb els usos i costums s'efectuen respecte al personal de l'empresa (obsequis, paneres

de Nadal, etc.) no es consideren com a pures liberalitats, per la qual cosa poden constituir despeses deduïbles.

4. Despeses del titular de l'activitat

S'inclouen dins d'esta categoria els següents conceptes que apareixen diferenciats en la declaració del IRPF:

a. Seguretat social o aportacions a mutualitats alternatives del titular de l'activitat

S'inclouen:

1. Les cotitzacions del titular de l'activitat al Règim Especial de Treballadors Autònoms (RETA) o,

Covid-19: l'exempció de l'obligació de cotitzar a favor de treballadors autònoms que hagen percebut alguna modalitat de prestació per cessament d'activitat a l'empara del disposat al 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 que es referix l'article 1 del Reial Decret Llei 2/2022, de 22 de febrer, pel qual s'adopten mesures urgents per a la protecció dels treballadors autònoms, per a la transició cap als mecanismes estructurals de defensa de l'ocupació, i per a la recuperació econòmica i social de l'illa de La Palma, i es prorroguen determinades mesures per a fer front a situacions de vulnerabilitat social i econòmica, determina la seua falta d'incidència en el IRPF, en no correspondre a cap dels supòsits d'obtenció de renda establits a l'article 6 de la Llei del IRPF, no tenint per tant la naturalesa de rendiment íntegre ni correlativament la de despesa deduïble per a la determinació dels rendiments.

2. En el seu cas, les aportacions que realitze el titular de l'activitat a les Mutualitats de Previsió Social quan actuen com a alternatives a l'esmentat règim especial de la Seguretat Social.

Especialitats en el IRPF de les aportacions a Mutualitats de Previsió Social del mateix empresari o professional

Normativa (Art. 30.2.1ª Llei IRPF)

Com a regla general, les aportacions a mutualitats de previsió social de l'empresari o professional, no 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 establits a tal efecte.

Vegeu sobre això al Capítol 13 les [reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social](#).

No obstant això, tenen la consideració de despesa deduïble de l'activitat les quantitats abonades en virtut de contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social per professionals no integrats al règim especial de la Seguretat Social dels

treballadors per compte propi o autònoms, quan, a efectes de donar compliment a l'obligació prevista en la disposició addicional quinzena de la Llei 30/1995, de 8 de novembre, d'Ordenació i Supervisió de les Assegurances Privades, actuen com alternatives al règim especial de la Seguretat Social, en la part que tinga per objecte la cobertura de contingències ateses per l'esmentat règim especial, amb el límit de la quota màxima per contingències comunes que estiga establida a cada exercici econòmic.

La disposició addicional quinzena de la Llei 30/1995 ha sigut derogada pel Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre, pel qual s'aprova el text refós de la Llei General de la Seguretat Social, i integrada a la disposició addicional diuitena de l'esmentat text refós. Per tant, la referència efectuada a la disposició derogada s'entendrà realitzada a la disposició corresponent del text refós.

A més, s'ha de tindre en compte a efectes del límit de la quota màxima per contingències comunes que estiga establida a cada exercici econòmic que, per a 2022, l'article 106 de la Llei 22/2021 de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022, i l'Ordre PCM/244/2022, de 30 de març, per la que es desenvolupen les normes legals de cotització a la Seguretat Social, atur, protecció per cessament d'activitat, Fons de Garantia Salarial i formació professional per a l'exercici 2022 (BOE de 31 de març), estableixen un límit màxim de la base de cotització de 4.139,40 euros mensuals i fixen un tipus màxim de cotització per a contingències comunes del 28,30 per 100. Per tant, la quota màxima per contingències comunes el 2022 és de 14.057,40 euros $[0,283 \times (4.139,40 \times 12)]$.

Quan les aportacions excedisquen d'este límit, l'excés podrà ser objecte de reducció en la base imposable del IRPE, si bé sol en la part que tinga per objecte la cobertura de les mateixes contingències que els plans de pensions i amb els límits i requisits que s'assenyalen al Capítol 13 en l'apartat corresponent a "Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social".

b. Despeses en mantenció del mateix contribuent incorreguts en el desenvolupament de l'activitat econòmica

Normativa: Art. 30.2.5^a.c) Llei IRPE

Els contribuents podran deduir per a la determinació del rendiment net de l'activitat econòmica en estimació directa les despeses en mantenció que complisquen els següents requisits:

- Que siguin despeses del mateix contribuent.
- Que es realitzen en el desenvolupament de l'activitat econòmica. És a dir, que siguin propis de l'activitat.

A estos efectes, tinga's en compte que la circumstància que les despeses en mantenció corresponguen a un dia laborable –amb independència que en activitats empresarials o professionals no puga parlar-se amb caràcter general de l'existència d'un calendari laboral- no implica per si sola la consideració que les esmentades despeses són despeses incorreguts en el desenvolupament d'una activitat econòmica.

- Que es produïsquen en establiments de restauració i hostaleria.
- Que s'abonen utilitzant qualsevol medi electrònic de pagament.
- Que no superen els límits quantitatius que reglamentàriament s'establix l'article 9.A.3.a) del Reglament del IRPE per a les dietes i assignacions per a despeses normals de mantenció dels treballadors.

La remissió que la Llei del IRPE realitza per a les despeses en manutenció d'empresaris o professionals a la regulació reglamentària establida per a les dietes i assignacions per a despeses normals de manutenció dels treballadors continguda a l'article 9 del Reglament del IRPE, se circumscriu als límits quantitius establits per a les esmentades despeses en manutenció, sense que, en conseqüència, en l'esmentada remissió es contemplen despeses diferents als de manutenció, com les despeses d'estada, ni altres aspectes regulats a l'article 9 respecte a les despeses en manutenció diferents als seus límits quantitius, atesa la seua diferent naturalesa.

En eixe sentit mentre que les dietes constitueixen assignacions efectuades per l'empresari al treballador per compte aliè que, en virtut del poder d'organització que assistix a l'empresari, s'ha de desplaçar anara del seu centre de treball per a desenvolupar el mateix; les despeses deduïbles per manutenció de l'empresari o professional a què es referix l'article 30.2.5ª de la Llei del IRPE, són despeses en què incorre el mateix empresari o professional, en desenvolupament de la seua activitat econòmica.

Els esmentats límits són:

Informació	Espanya	Estranger
Pernoctant en municipi diferent (*)	53,34 euros/dia	91,35 euros/dia
Sense pernoctar en municipi diferent	26,67 euros/dia	48,08 euros/dia
(*) S'ha de tractar d'un municipi diferent del lloc de treball habitual del contribuent i del qual constituïska la seua residència. (Tornar)		

L'excés sobre els esmentats imports no podrà ser objecte de deducció.

Important: el contribuent haurà de conservar, durant el termini màxim de prescripció, aportant quan siga requerit a l'efecte, els justificants de les despeses per a comprovar el compliment dels requisits exigits per la norma.

5.Servicis exteriors

Dins d'esta categoria es poden incloure els següents conceptes que apareixen perfectament diferenciats en la declaració del IRPE.

a. Arrendaments i cànons

En general

S'entenen inclosos en esta rúbrica les despeses originades en concepte de lloguers, cànons, assistència tècnica, etc., per la cessió al contribuent de béns o drets que es troben afectes a l'activitat, quan no s'adquirisca la titularitat dels mateixos.

Pel concepte de “**cànons**” s'inclouran les quantitats fixes o variables que se satisfan pel dret a l'ús o a la concessió d'ús de les diferents manifestacions de la propietat industrial.

Pel concepte de “**arrendament**”, les quantitats satisfetes pel lloguer o arrendament operatiu o per cessió de béns mobles i immobles per a l'ús o a disposició de l'empresa.

Especialitats

Sense perjudici de l'anterior han de tindre's en compte a efectes de determinar les quantitats deduïbles per este concepte les especialitats que es comenten en els següents apartats.

1. Contractes d'arrendament financer "lísing"

Normativa: Art. 106 LIS

S'establix un règim fiscal específic per als contractes d'arrendament financer en els quals es donen els següents requisits:

- Que el llogater siga una entitat de crèdit o un establiment financer de crèdit.
- Que tinguen una durada mínima de 2 anys quan tinguen per objecte béns mobles i de 10 anys quan tinguen per objecte béns immobles o establiments industrials.

No obstant això, reglamentàriament, per a evitar pràctiques abusives, es podran establir altres terminis mínims de durada en funció de les característiques dels diferents béns que puguen constituir el seu objecte.

- Que les quotes d'arrendament financer apareguen expressades als respectius contractes diferenciant la part que corresponga a la recuperació del cost del bé per l'entitat llogatera, exclòs el valor de l'opció de compra i la càrrega financera exigida per ella, tot això sense perjudici de l'aplicació del gravamen indirecte que corresponga.
- Que l'import anual de la part de les quotes d'arrendament financer corresponent a la recuperació del cost del bé ha de romandre igual o tindre caràcter creixent al llarg del període contractual.

Concepte de contractes d'arrendament financer: Amb efectes a partir del 28 de juny de 2014, la Llei 10/2014, de 26 de juny, d'ordenació, supervisió i solvència d'entitats de crèdit (BOE de 27 de juny) definix en la seua disposició addicional tercera el concepte d'operacions d'arrendament financer com "aquells contractes que tinguen per objecte exclusiu la cessió de l'ús de béns mobles o immobles, adquirits per a l'esmentada finalitat segons les especificacions del futur usuari, a canvi d'una contraprestació consistent en l'abonament periòdic de quotes. Els béns objecte de cessió hauran de quedar afectats per l'usuari únicament a les seues explotacions agrícoles, pesqueres, industrials, comercials, artesanals, de servicis o professionals. El contracte d'arrendament financer inclourà necessàriament una opció de compra, al seu terme, en favor de l'usuari."

Complits estos requisits el seu **règim de deducibilidad fiscal** és el següent:

- a. La totalitat de la part de les quotes corresponent a la càrrega financera satisfeta a l'entitat llogatera té la consideració de despesa fiscalment deduïble.
- b. La part de les quotes d'arrendament financer satisfetes a l'entitat llogatera que corresponga a la recuperació del cost del bé té la consideració de despesa deduïble amb les dues limitacions següents:
 1. La quantitat deduïble no podrà ser superior al resultat d'aplicar al cost del bé el doble del coeficient d'amortització lineal màxim segons les taules d'amortització oficialment aprovades.

En el cas de contribuents (empresaris o professionals) que tinguen la consideració fiscal de

empresa de reduïda dimensió, el coeficient d'amortització lineal segons taules es multiplicarà per tres a estos efectes.

La taula de coeficients d'amortització aplicables en la modalitat normal del mètode d'estimació directa es conté a l'article 12.1.a) LIS. En la modalitat simplificada de l'esmentat règim, la taula d'amortització aplicable es conté en l'Ordre de 27 de març de 1998 (BOE de 28 de març).

Per al càlcul de l'esmentat límit es tindrà en compte el moment de la posada en condicions de funcionament del bé. Els excessos que, com a conseqüència d'esta limitació, no 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 siga terrenys, solars i altres actius no amortitzables, esta part de la quota no constituïx despesa deduïble. En cas que tal condició es presente només en una part del bé objecte de l'operació, podrà deduir-se únicament la proporció que corresponga als elements susceptibles d'amortització, que haurà de ser expressada diferenciadament al respectiu contracte.

Atenció: en el cas que el contracte no reuneixca 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 establits l'article 12.1 del LIS, correspondrien al bé objecte del contracte.

Exemple:

Senyor S.T.V. exercix l'activitat de fabricació de calçat i determina el rendiment net de l'esmentada activitat pel mètode d'estimació directa, modalitat normal.

El dia 30 de juny de 2022 adquireix una furgoneta de repartiment nova en règim d'arrendament financer ("líasing") 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 2022 i que l'activitat econòmica de la que és titular té l'exercici 2022 la consideració d'empresa de reduïda dimensió.

Solució:

En tindre l'activitat econòmica desenvolupada la consideració fiscal d'empresa de reduïda dimensió a l'exercici 2022, el titular podrà deduir dels seus rendiments íntegres els següents gastos fiscalment deduïbles:

Carrega financera (600/12 mesos) x 6 mesos = 300

Recuperació del cost del bé (quantitat satisfeta deduïble) $[(8.000 / 12 \text{ mesos}) \times 6 \text{ mesos}] - 300 = 3.700$

Total despeses deduïbles $(300 + 3.700) = 4.000$

Nota: La quantitat satisfeta corresponent a la recuperació del cost del bé té en la seua totalitat la consideració de despesa deduïble, en no superar els límits legalment establits. La determinació de l'esmentat límit es realitza de la següent forma:

Coefficient lineal màxim aplicable segons taules: 16%

Coefficient lineal màxim aplicable el 2022: $(16 \times 3) = 48\%$

Import màxim d'amortització fiscal: $(48\% \text{ s/} 16.000) \times 6/12 = 3.840$

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. 30.2.3^a Llei IRPF

Quan el cònjuge o els fills menors del contribuent que convisquen amb ell, realitzen cessions de béns o drets que servisquen amb la finalitat de l'activitat econòmica que es tracte, el titular de l'esmentada activitat podrà deduir, per a la determinació dels rendiments de la mateixa, la contraprestació estipulada per l'esmentada cessió, sempre que no excedisca del valor de mercat i, a falta d'aquella, podrà deduir-se este últim.

Correlativament, la contraprestació estipulada, o el valor de mercat, es consideraran rendiment del capital del cònjuge o els fills menors a tots els efectes tributaris.

Important: a diferència de l'anterior, la utilització d'elements patrimonials comuns a ambdós cònjuges per part del cònjuge que desenvolupe una activitat econòmica no té la consideració fiscal de cessió ni genera cap retribució entre ells. Per tant, encara que s'haguera estipulat contraprestació, esta no serà deduïble.

b. Reparacions i conservació

Es consideren despeses de conservació i reparació de l'actiu material afecte:

- Els efectuats regularment amb la finalitat de mantindre l'ús normal dels béns materials.
- Els de substitució d'elements no susceptibles d'amortització i la inutilització dels quals siga conseqüència del funcionament o ús normal dels béns a què estiguen integrats.
- Els d'adaptació o readaptació d'elements materials de l'immobilitzat, quan no suposen increment del seu valor o capacitat productiva.

No es consideraran despeses de conservació o reparació, les que suposen ampliació o millora de l'actiu material i siguen, per tant, amortitzables.

Vegeu sobre això la Resolució d'1 de març de 2013, de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, per la qual es

dicten normes de registre i valoració de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries (BOE de 8 de març).

c. Subministraments

Normativa: Art. 30.2.5^ab) Llei IRPF

S'ha d'incloure dins d'este concepte l'import de les despeses corresponents a electricitat i qualsevol altre proveïment (aigua, gas, telefonia, internet, etc.) que no tingueren la qualitat d'emmagatzemable.

Atenció: les despeses derivades de l'ús d'una línia de telefonia mòbil seran deduïbles en la mesura que esta línia s'utilitze **exclusivament** per al desenvolupament de l'activitat econòmica. Entre les esmentades despeses es trobarà el de l'adquisició del mateix telèfon mòbil, si bé l'esmentada deducció s'haurà de realitzar per la via de l'amortització, aplicant al seu valor d'adquisició el coeficient d'amortització corresponent.

Sense perjudici de l'anterior han de tindre's en compte a efectes de determinar les quantitats deduïbles per este concepte la següent regla especial del IRPF que es comenta a continuació.

IRPF per despeses de subministraments de la vivenda habitual del contribuent que estiga parcialment afecta el desenvolupament de l'activitat econòmica

Normativa: Art. 30.2.5^a.b) Llei IRPF

Des d'1 gener 2018, quan el contribuent afecte parcialment la seua vivenda habitual al desenvolupament de la seua activitat econòmica, les despeses de subministraments de l'esmentat habitatge, tals com aigua, gas, electricitat, telefonia i Internet, seran deduïbles en el percentatge resultant d'aplicar el 30 per 100 a la proporció existent entre els metres quadrats de l'habitatge destinats a l'activitat respecte a la seua superfície total, tret que s'emprove un percentatge superior o inferior.

Observació: anteriorment a la modificació duta a terme per l'article 11 de la Llei 6/2017, de 24 d'octubre, de Reformes Urgents del Treball Autònom (BOE de 25 d'octubre) només es consideraven plenament deduïbles en estos casos les despeses derivades de la titularitat de l'habitatge, com poden ser amortitzacions, IBI, comunitat de propietaris, etc, en proporció amb la part de l'habitatge afectat al desenvolupament de l'activitat i al seu percentatge de titularitat a l'immoble, tret que el contribuent fóra 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 destinaran exclusivament a l'exercici de l'activitat, no podent utilitzar-se en relació amb estos la mateixa regla de prorratge que s'aplicava a les despeses derivades de la titularitat o de l'arrendament de l'habitatge.

Covid-19: en el cas de què, a causa de la situació derivada del Covinya- 19, un professional treballa en el seu habitatge sense que esta es trobe parcialment afecta a l'activitat i, com a conseqüència de l'esmentat ús professional augmente la despesa habitual d'alguns subministraments (llum, internet, etc.) de la mateixa, tinga's en compte que no podran deduir-se estes despeses per subministraments ja que l'habitatge no es troba parcialment afecte a

l'activitat sent la seua utilització motivada per una circumstància ocasional i excepcional.

Exemple:

Senyor J.C.P., per a l'exercici de l'activitat professional d'advocat, destina una habitació de 40 m² de la seua vivenda habitual.

Determinar l'import deduïble de les despeses de subministraments corresponents a la part de l'habitatge afectat a l'activitat professional tenint en compte que la vivenda habitual del contribuent té 100 m² i les despeses anuals per subministraments ascendixen a 5.000 euros.

Solució:

Proporció entre els m² de la vivenda habitual destinats a l'activitat respecte a la seua superfície total: $40 \text{ m}^2 / 100 \text{ m}^2 = 40\%$

Percentatge de deducció ($30\% \times 40\%$) = 12%

Despeses deduïbles (12% s/5.000 euros) = 600 euros

d. Servicis de professionals independents

S'inclou dins d'este concepte l'import que se satisfà als professionals pels servicis prestats a l'activitat econòmica. Comprén els honoraris d'economistes, advocats, auditors, notaris, etc., així com les comissions d'agents mediadors independents.

e. Primes d'assegurances

S'ha d'incloure dins d'este concepte les quantitats satisfetes en concepte de primes d'assegurances, excepte les que es referixen al personal de l'empresa.

A més, a efectes de determinar les quantitats deduïbles ha de tindre's en compte la següent regla especial del IRPE per despeses per primes d'assegurança de malaltia que comentem a continuació.

Especialitats en el IRPE de les despeses per primes d'assegurança de malaltia del contribuent i la seua família**Normativa: Art. 30.2.5^a.a) Llei IRPE**

D'acord amb l'article 30.2.5^a.a) de la Llei de l'IRPE tenen la consideració de despesa deduïble per a la determinació del rendiment net en estimació directa, les primes d'assegurança de malaltia satisfetes pel contribuent en la part corresponent a la seua pròpia cobertura i a la del seu cònjuge i fills menors de vint-i-cinc anys que conviuen amb ell.

En el cas de fills amb discapacitat no es preveu cap excepció a l'edat, per la qual cosa és

necessari que convisquen 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 servicis exteriors

S'inclouen dins d'este concepte aquells altres servicis de naturalesa diversa adquirits per a l'activitat econòmica que no formen part del preu d'adquisició de l'immobilitzat.

Dins dels esmentats servicis poden assenyalar-se, entre altres, els següents:

- Despeses en investigació i desenvolupament.
- Transports.
- Servicis bancaris i similars.
- Publicitat, propaganda i relacions públiques.

Important: les despeses per atencions a clients o proveïdors seran deduïbles amb el límit de l'1 per 100 de l'import net de la xifra de negocis del període impositiu.

6. Tributs fiscalment deduïbles

S'inclou dins d'esta categoria els següents conceptes que apareixen diferenciats en la declaració del IRPE

a. IVA suportat

No s'inclourà dins de les despeses deduïbles de l'activitat econòmica desenvolupada el IVA suportat en les esmentades operacions, les quotes de les quals resulten deduïbles en les autoliquidacions d'este impost.

Al contrari, s'haurà d'incloure dins de les despeses deduïbles de l'activitat econòmica desenvolupada el IVA, inclòs, en el seu cas, el recàrrec d'equivalència, suportat en les esmentades operacions, les quotes del qual no resulten deduïbles en les autoliquidacions del propi IVA d'este impost. Entre altres supòsits, l'esmentada circumstància es produirà quan l'activitat econòmica desenvolupada estiga sotmesa als següents règims especials del IVA:

- Règim Especial del Recàrrec d'Equivalència.

El règim especial de recàrrec d'equivalència és objecte de regulació al Capítol VII del Títol IX de la Llei 37/1992, articles 148 a 163.

Els subjectes passius sotmesos a este règim especial no estan obligats a efectuar la liquidació ni el pagament de l'IVA meritat corresponent a les seues vendes. L'esmentat pagament es realitza a través del "recàrrec d'equivalència" que els han de repercutir els seus proveïdors, juntament amb la quota ordinària de l'IVA.

Per tant, són els proveïdors els que repercutixen al comerciant minorista en recàrrec d'equivalència a la factura, l'IVA corresponent més el recàrrec d'equivalència i l'ingressen.

Tampoc no poden deduir les quotes suportades per les adquisicions o importacions de béns de qualsevol naturalesa o pels serveis que els hagen sigut prestats, en la mesura que els esmentats béns o serveis s'utilitzen en la realització de les activitats que afecte este règim especial.

Per això, l'IVA suportat i el recàrrec d'equivalència serà despeses deduïbles.

- Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca.

Els subjectes passius acollits al règim especial no estan obligats a liquidar, repercutir i ingressar l'IVA, per això no poden deduir les quotes suportades per les adquisicions i importacions de béns i serveis que s'utilitzen en la realització de les activitats a les que siga d'aplicació este règim.

Per la seua part, el IVA suportat corresponent a l'adquisició d'elements de l'immobilitzat afecte a l'activitat que no resulte deduïble en este últim impost, s'ha d'integrar com a més valor d'adquisició dels esmentats elements, per la qual cosa la seua consideració com a despesa en el IRPF s'efectuarà **a través de les corresponents amortitzacions**.

b. Altres tributs fiscalment deduïbles

Dins d'este concepte es comprenen els tributs i recàrrecs no estatals, les exaccions parafiscals, taxes, recàrrecs i contribucions especials estatals no repercutibles legalment, sempre que incidisquen sobre els rendiments computats, no tinguen caràcter sancionador i corresponguen al mateix exercici que els ingressos. Són exemples de tributs no estatals l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE) i l'Impost sobre Béns Immobles (IBI) corresponents a l'activitat econòmica desenvolupada.

No tenen la consideració de despeses deduïbles les sancions penals i administratives, els recàrrecs del període executiu i el recàrrec per declaració extemporània sense requeriment previ.

7. Despeses financeres

Delimitació de les despeses financeres deduïbles o no deduïbles:

S'inclouen totes les despeses derivades de la utilització de recursos financers aliens, per al finançament de les activitats de l'empresa o dels seus elements d'actiu. Entre d'altres, tenen tal consideració els següents:

- Despeses de descompte d'efectes i de finançament dels crèdits de funcionament de l'empresa.

- Recàrrecs per ajornament de pagament de deutes corresponents a l'activitat.
- Interessos corresponents a ajornaments i fraccionaments de deutes tributaris, sempre que estiguen directament relacionats amb l'activitat i corresponguen a l'exercici.

Al contrari, **no tenen la consideració de despeses financeres deduïbles**:

- Els que suposen un cost d'adquisició d'elements patrimonials més gran.
- Els que es deriven de la utilització de capitals propis.

Limitació a la deducibilidad de les despeses financeres netes

El límit a la deducibilidad de les despeses financeres netes serà la **major** de les següents quantitats:

- a. El 30 per 100 del benefici operatiu de l'exercici.**
- b. 1 milió d'euros quan el límit anterior supera el milió d'euros**

Fins a l'esmentat import, açò és, fins a 1 milió d'euros, les despeses financeres netes seran, en tot cas, deduïbles.

No obstant això, quan la durada de l'activitat siga inferior a l'any, l'import, en tot cas, deduïble serà el que resulte de multiplicar un milió d'euros per la proporció existent entre el temps de durada de l'activitat en el període impositiu respecte de l'any.

Vegeu la Resolució de 16 de juliol de 2012, de la Direcció General de Tributs, en relació amb la limitació en la deducibilidad de despeses financeres en l'Impost sobre Societats (BOE de 17 de juliol).

8.Pèrdues per deteriorament dels crèdits derivats de les possibles insolvències dels deutors

Concepte de pèrdues per deteriorament

El deteriorament és l'expressió comptable de la pèrdua estimada de valor d'un actiu, diferent, per al cas dels elements amortitzables, a la seua depreciació sistemàtica pel funcionament, ús, obsolescència o gaudi (açò és, de la despesa per amortització).

Des del punt de vista comptable un actiu es considera deteriorat quan el seu valor comptable és superior al seu import recuperable, circumstància que obliga a 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 de 25 de setembre).

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

Seràn deduïbles el 2022 les pèrdues per deteriorament dels crèdits derivats de les possibles insolvències dels deutors, quan en el moment de la meritació del IRPE (normalment, el 31 de desembre) es presente alguna de les següents circumstàncies:

- a. Que haja transcorregut el termini de sis mesos des del venciment de l'obligació.
- b. Que el deutor estiga declarat en situació de concurs.
- c. Que el deutor estiga processat pel delictes d'alçament de béns.
- d. Que les obligacions hagen sigut reclamades judicialment o siguin objecte d'un litigi judicial o procediment arbitral de la solució del qual depenga el seu cobrament.

No seràn 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 seua existència o quantia.
2. Les corresponents a crèdits deguts per persones o entitats vinculades, tret que estiguen en situació de concurs i s'haja produït l'obertura de la fase de liquidació pel jutge, en els termes establits en la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal i, des de l'1 de setembre de 2020, al Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, pel qual s'aprova el text refós de la Llei Concursal.
3. Les corresponents a estimacions globals del risc d'insolvències de clients i deutors.

Nota: vegeu sobre això la Resolució de 18 de setembre de 2013, de l'Institut de Comptabilitat i Auditoria de Comptes, per la qual es dicten normes de registre i valoració i informació a incloure en la memòria dels comptes anuals sobre el deteriorament del valor dels actius (BOE de 25 de setembre).

Important: els titulars d'empreses de reduïda dimensió podran, a més, deduir la pèrdua per deteriorament dels crèdits per possibles insolvències de deutors fins al límit de l'1 per 100 sobre els deutors existents a la conclusió del període impositiu, exceptuats aquells sobre els quals s'haguera reconegut de forma individualitzada la pèrdua per insolvències i aquells respecte dels quals les pèrdues per deteriorament no tinguen el caràcter de deduïbles. La determinació de l'import deduïble corresponent a estes **pèrdues per deteriorament para titulars d'empreses de reduïda dimensió** es comenta en este mateix Capítol.

Règim transitori per a la reversió del deteriorament de valor de determinats elements patrimonials

Normativa: Disposició transitòria quinzena LIS

La reversió de les pèrdues per deteriorament de l'immobilitzat material i inversions immobiliàries, immobilitzat intangible, que hagueren resultat fiscalment deduïbles en períodes impositius iniciats anteriorment a 1 de gener de 2015 s'integraran com a ingrés en el període impositiu en què es produísca 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 vintena part del seu import. Esta deducció que corregia el seu valor fiscal no estava condicionada a la seua imputació comptable en el compte de pèrdues i guanys.

9. Incentius fiscals al mecenatge: convenis de col·laboració en activitats d'interés general

Normativa: Art. 25 Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge

Té la consideració de conveni de col·laboració empresarial en activitats d'interés general aquell pel qual les **entitats beneficiàries del mecenatge**, a canvi d'un ajut econòmic per a la realització de les activitats que efectuen en compliment de l'objecte o finalitat específica de l'entitat, es comprometen per escrit a difondre per qualsevol medi, la participació del col·laborador en les esmentades activitats.

La difusió de la participació del col·laborador en el marc dels esmentats convenis no constitueix una prestació de servicis.

Les quantitats satisfetes o les despeses realitzades tenen la consideració de despeses deduïbles per a determinar el rendiment net de l'activitat econòmica dels contribuents acollits al mètode d'estimació directa en qualsevol de les seues dues modalitats, normal o simplificada.

El règim fiscal aplicable a les quantitats satisfetes en compliment dels esmentats convenis de col·laboració serà incompatible amb els altres incentius fiscals previstos en la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu 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'interés general

Normativa: Art. 26 Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge

Són deduïbles per a la determinació del rendiment net de l'activitat econòmica desenvolupada per contribuents acollides al mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues dues modalitats, normal o simplificada, les despeses realitzades per a les finalitats d'interés general a què es refereix l'article 3.1º de l'esmentada Llei 49/2002.

D'acord amb este article tenen tal consideració, entre altres, els de defensa dels drets humans, de les víctimes del terrorisme i actes violents, els d'assistència social i inclusió social, cívics, educatius, culturals, científics, esportius, sanitaris, laborals, d'enfortiment institucional, de cooperació per al desenvolupament, de promoció del voluntariat, de promoció de l'acció social, de defensa del medi ambient, de promoció i atenció a les persones en risc d'exclusió per raons físiques, econòmiques i culturals, de promoció dels valors constitucionals i defensa dels principis democràtics, de foment de la tolerància, de foment de l'economia social, de desenvolupament de la societat de la informació, o d'investigació científica, desenvolupament o innovació tecnològica i de transferència de la mateixa cap al teixit productiu com a element impulsor de la productivitat i competitivitat empresarial.

11. Altres gastos fiscalment deduïbles (excepte provisions)

Podran incloure's dins d'este concepte les altres despeses que, tenint el caràcter de fiscalment deduïbles, no figuren expressament recollides en les anteriors rúbriques.

Sempre que existisca una adequada correlació amb els ingressos de l'activitat poden citar-se a títol d'exemple, entre altres, les següents despeses:

- Adquisició de llibres, subscripció a revistes professionals i adquisició d'instruments no amortitzables, sempre que tinguen relació directa amb l'activitat.
- Despeses d'assistència a cursos, conferències, congressos, etc., relacionades amb l'activitat.
- Determinats quotes satisfetes per l'empresari o professional a corporacions, cambres i associacions empresarials legalment constituïdes.

12. Provisions

Cal diferenciar entre les modalitats (normal i simplificada) del mètode d'estimació directa ja que esta última (la modalitat simplificada) té per a estes despeses un tractament específic en el IRPF.

Modalitat normal

Normativa: Art. 14 de la LIS

Seràn deduïbles pel concepte de provisions les següents despeses:

- Els corresponents a actuacions mediambientals quan es corresponguen a un pla formulat pel contribuent i acceptat per l'Administració tributària.
- Les despeses inherents als riscos derivats de les garanties de reparació i revisió seràn deduïbles fins a l'import necessari per a determinar un saldo de la provisió no superior al resultat d'aplicar a les vendes amb garanties vives a la conclusió del període impositiu el percentatge determinat per la proporció que s'hagueren trobat les despeses realitzades per a fer front a les garanties hagudes en el període impositiu i en els dos anteriors en relació amb les vendes amb garanties realitzades en els esmentats períodes impositius.

Esta mateixa regla s'aplicarà a les dotacions per a la cobertura de despeses accessòries per devolucions de vendes.

Les entitats de nova creació també podran deduir les dotacions comentades anteriorment per riscos derivats de les garanties de reparació i revisió, mitjançant la fixació del percentatge allà referit, respecte de les despeses i vendes realitzades en els períodes impositius que hi hagueren transcorreguts.

No seràn deduïbles pel concepte de provisions les següents despeses:

. Les despeses per provisions i fons interns per a la cobertura de contingències idèntiques o anàlogues a les quals són objecte del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (Art. 14.1 LIS).

Estes despeses seràn fiscalment deduïbles en el període impositiu en què s'abonen les prestacions.

. Les despeses relatives a retribucions a llarg termini al personal mitjançant sistemes d'aportació definida o prestació definida (Art. 14.2 LIS).

No obstant això, **seràn 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 seràn deduïbles les contribucions per a la cobertura de contingències anàlogues a les dels plans de pensions.

Vegeu el comentari sobre estes contribucions en este mateix Capítol dins "[Despeses de personal](#)".

. Les següents despeses associades a provisions:

- a. Els derivats d'obligacions implícites o tàcites.
- b. Els concernents als costos de compliment de contractes que superen els beneficis econòmics que s'esperen rebre dels mateixos.
- c. Els derivats de reestructuracions, excepte si es referixen a obligacions legals o contractuals i no merament tàcites.
- d. Els relatius al risc de devolucions de vendes.
- e. Els de personal que es corresponguen amb pagaments basats en instruments de patrimoni,

utilitzats com a fórmula de retribució als empleats, i se satisfacen en efectiu.

Important: les despeses que, de conformitat amb els dos apartats anteriors, no hagueren resultat fiscalment deduïbles, s'integraran a la base imposable del període impositiu en què s'aplique la provisió o es destine la despesa a la seua finalitat.

Modalitat simplificada

Normativa: Art. 30.2^a Reglament IRPF

El **conjunt de les provisions deduïbles i les despeses de difícil justificació** es quantificaran exclusivament aplicant el percentatge del **5 per 100 sobre el rendiment net positiu** amb caràcter general (la diferència positiva entre els ingressos íntegres i els altres gastos fiscalment deduïbles inclosos les amortitzacions), exclòs este concepte, sense que la quantia resultant 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 seues activitats per este concepte no pot superar 2.000 euros.

En el supòsit de tributació conjunta, el límit màxim de 2.000 euros s'aplica per a tothom membres de la unitat familiar que determinen el rendiment net per estimació directa simplificada.

En el cas **activitats desenvolupades a través d'entitats en règim d'atribució de rendes** la deducció en concepte de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació s'aplicarà individualment per cada contribuent o soci, hereu, comuner o partícip sobre el rendiment net de l'activitat econòmica que li correspon en funció del seu percentatge de participació en l'entitat, aplicant-se el límit de 2.000 euros sobre l'esmentada quantitat. Ara bé, si el contribuent desenvolupa altres activitats econòmiques en estimació directa simplificada, el límit de 2.000 euros s'aplicarà a la suma de les deduccions corresponents a cada una de les esmentades activitats, reduint-se l'excés de forma proporcional al rendiment net de cada una d'elles.

Important: el percentatge del 5 per 100 en concepte de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació és incompatible amb l'aplicació de la reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques contemplada a l'article 32.2.1^o de la Llei del IRPF i 26.1 del Reglament de l'esmentat impost, que més endavant es comenta. En conseqüència, quan el contribuent opte per aplicar l'esmentada reducció no resultarà aplicable el percentatge del 5 per 100 i a la inversa.

Despeses fiscalment no deduïbles

Normativa: Arts. 15 i 15 bis LIS

No tenen la consideració de gastos fiscalment deduïbles:

- Els que en representen una **retribució dels fons propis**

Tindrà la consideració de retribució de fons propis, la corresponent als valors

representatius del capital o dels fons propis d'entitats, amb independència de la seua consideració comptable.

Així mateix, tindran la consideració de retribució de fons propis la corresponent als **préstecs participatius** atorgats per entitats que formen partix del mateix grup de societats segons els criteris establits a l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats.

- **Les multes i sancions penals i administratives**, els **recàrrecs** del període executiu i el recàrrec per declaració extemporània sense requeriment previ.
- Les **pèrdues del joc**.
- Els **donatius i liberalitats**.

No tenen tal consideració les despeses per atencions a clients o proveïdors ni els que d'acord amb els usos i costums s'efectuen respecte al personal de l'empresa ni els realitzats per a promocionar, directament o indirectament, la venda de béns i prestació de servicis, ni els que es troben correlacionats amb els ingressos.

No obstant això, les despeses per atencions a clients o proveïdors seran deduïbles amb el límit de l'1 per 100 de l'import net de la xifra de negocis del període impositiu.

- Les despeses d'actuacions **contràries a l'ordenació jurídica**.
- Les despeses de serveis corresponents a operacions realitzades, directament o indirectament **amb persones o entitats residents en països o territoris qualificats reglamentàriament com a paradisos fiscals**, o que es paguen a través de persones o entitats residents en estos, excepte que el contribuent prove que la despesa meritada respon a una operació o transacció efectivament realitzada.
- Els **despeses financeres** meritats en el període impositiu, derivats de deutes amb **entitats del grup** segons els criteris establits a l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, destinats a l'adquisició, a altres entitats del grup, de participacions en el capital o fons propis de qualsevol tipus d'entitats, o a la realització d'aportacions en el capital o fons propis d'altres entitats del grup, tret que el contribuent acredite que existixen motius econòmics vàlids per a la realització de les esmentades operacions.
- Els **despeses derivades de l'extinció de la relació laboral, comuna o especial, o de la relació mercantil** que es referix l'article 17.2.e) de la Llei del IRPF, o d'ambdues, encara que se satisfacen en diversos períodes impositius, que excedisquen, per a cada perceptor, del més gran dels següents imports:
 1. 1.000.000 d'euros, o
 2. L'import establert amb caràcter obligatori a l'Estatut dels Treballadors, en la seua normativa de desenvolupament o, en el seu cas, en la normativa reguladora de l'execució de sentències, sense que puga considerar-se com a tal l'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 deguen 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 estos efectes, es computaran les quantitats satisfetes per altres entitats que formen part d'un mateix grup de societats en les quals es presenten les circumstàncies previstes a l'article 42 del Codi de Comerç amb independència de la seua residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats.

- **Les aportacions a mutualitats de previsió social del mateix empresari o professional que donen dret a reduir la base imposable** del contribuent d'acord amb els requisits i límits establerts a tal efecte (article 30.2.1º Llei IRPF).

Vegen-se sobre això, al Capítol 13, les [reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social](#). Vegeu també en relació amb gastos fiscalment deduïbles les [especialitats de les aportacions a Mutualidades de Previsió Social del mateix empresari o professional](#) que es comenten en este Capítol.

- **Els despeses corresponents a operacions realitzades amb persones o entitats vinculades residents en un altre país o territori** que, com a conseqüència d'una **qualificació fiscal diferent** en estes **de la despesa o de l'operació**, no generen un ingrés, generen un ingrés exempt o subjecte a una reducció del tipus impositiu o a qualsevol deducció o devolució d'impostos diferent d'una deducció per a evitar la doble imposició jurídica.

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 corresponguen a la **depreciació efectiva** que patisquen els diferents elements per funcionament, ús, gaudi o obsolescència.

La deducibilitat fiscal de les amortitzacions, d'acord amb el disposat a l'article 12 LIS i als articles 3 a 7 del seu Reglament, està condicionada al compliment d'una sèrie de requisits i regles generals que s'examinen en els apartats següents:

Requisits generals

Comptabilització de les dotacions

Per als empresaris no mercantils i els professionals este requisit es referirà a l'anotació al seu llibre registre de béns d'inversió de la quota d'amortització anual corresponent a cada un dels esmentats béns.

Efectivitat de l'amortització: Sistemes d'amortització

L'amortització anual ha de recollir l'efectiva depreciació de l'element en eixe mateix període.

Es distingixen els següents sistemes:

1.Per coeficients d'amortització lineal

Normativa:Arts.12.1.a) LIS i 4 Reglament 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) de la LIS]

Tipus d'element		Coeficient lineal màxim	Període màxim
Obra civil	Obra civil general	2 per 100	100 anys
	Paviments	6 per 100	34 anys
	Infraestructures i obres mineres	7 per 100	30 anys
Centrals	Centrals hidràuliques	2 per 100	100 anys
	Centrals nuclears	3 per 100	60 anys
	Centrals de carbó	4 per 100	50 anys
	Centrals renovables	7 per 100	30 anys
	Altres centrals	5 per 100	40 anys
Edificis	Edificis industrials	3 per 100	68 anys
	Terrenys dedicats exclusivament a runams	4 per 100	50 anys
	Magatzems i depòsits (gasosos, líquids i sòlids)	7 per 100	30 anys
	Edificis comercials, administratius, de servicis i habitatges	2 per 100	100 anys
Instal·lacions	Subestacions.Xarxes de transport i distribució d'energia	5 per 100	40 anys
	Cables	7 per 100	30 anys
	Resta instal·lacions	10 per 100	20 anys

Tipus d'element		Coefficient lineal màxim	Període màxim
	Maquinària	12 per 100	18 anys
	Equips mèdics i assimilats	15 per 100	14 anys
Elements de transport	Locomotores, vagons i equips de tracció	8 per 100	25 anys
	Vaixells, aeronaus	10 per 100	20 anys
	Elements de transport intern	10 per 100	20 anys
	Elements de transport extern	16 per 100	14 anys
	Autocamions	20 per 100	10 anys
Mobiliari i estris	Mobiliari	10 per 100	20 anys
	Llenceria	25 per 100	8 anys
	Cristalleria	50 per 100	4 anys
	Útils i eines	25 per 100	8 anys
	Motles, 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 tretzena LIS

Els elements patrimonials per als quals, en períodes impositius iniciats anteriorment a 1 de gener de 2015, s'estigueren aplicant un coeficient d'amortització diferent a què els corresponguera

per aplicació de la nova taula d'amortització prevista a l'article 12.1 del LIS, s'amortitzaran durant els períodes impositius que resten fins a completar la seua nova vida útil, d'acord amb la referida taula, sobre el valor net fiscal del bé existent a l'inici del primer període impositiu que comence a partir d'1 de gener de 2015.

Així mateix, aquells contribuents que estigueren aplicant un mètode d'amortització diferent al resultant d'aplicar els coeficients d'amortització lineal en períodes impositius iniciats anteriorment a 1 de gener de 2015 i, en aplicació de la taula d'amortització prevista en esta Llei els corresponguera un termini d'amortització diferent, podran optar per aplicar el mètode d'amortització lineal en el període que reste fins i tot finalitzar la seua nova vida útil, sobre el valor net fiscal existent a l'inici del primer període impositiu que comence a partir d'1 de gener de 2015.

Finalment, per a les adquisicions d'actius nous realitzades entre l'1 de gener de 2003 i el 31 de desembre de 2004 s'aplicaran els coeficients d'amortització lineal màxims previstos en esta Llei, multiplicats per 1,1.

2. Altres sistemes d'amortització

Altres sistemes d'amortització són:

- **Segons percentatge constant**

Normativa: Art. 5 Reglament IS

S'entén que la depreciació és efectiva quan siga el resultat d'aplicar un percentatge constant sobre el valor pendent d'amortització. L'esmentat percentatge constant es determinarà ponderant el coeficient d'amortització lineal obtingut a partir del període d'amortització segons taules d'amortització oficialment aprovades, pels següents coeficients:

- **1,5**, si l'element té un període d'amortització inferior a 5 anys.
- **2**, si l'element té un període d'amortització igual o superior a 5 anys i inferior a 8 anys.
- **2,5**, si l'element té un període d'amortització igual o superior a 8 anys.

El percentatge constant així determinat no podrà ser inferior a l'11 per 100.

L'import pendent d'amortitzar en el període impositiu en què es produïska la conclusió de la vida útil s'amortitzarà en l'esmentat període impositiu.

Els edificis, mobiliari i estris no podran amortitzar-se mitjançant el mètode d'amortització segons percentatge constant.

Este sistema d'amortització es regula en l'article 5 del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol.

- **Segons números dígit**

Normativa: Art. 6 Reglament IS

S'entén que la depreciació és efectiva quan siga el resultat d'aplicar el mètode dels números dígit.

La suma de dígit 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 dígit.

Este sistema d'amortització es regula en l'article 6 del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol.

• Segons Pla especial

Normativa: Art. 7 Reglament IS

S'ajuste a un pla formulat pel contribuent i acceptat per l'Administració tributària.

Les característiques condicions i requisits s'establixen a l'article 7 del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol.

• Per justificació de l'amortització

S'entén que la depreciació és efectiva quan el contribuent justifique el seu import.

Regles d'amortització

A. Base d'amortització

La base de l'amortització està constituïda pel preu d'adquisició de l'element, incloses les despeses addicionals que es produïsquen fins a la seua posada en condicions de funcionament, o pel seu cost de producció, exclòs, en el seu cas, el valor residual. En el supòsit d'adquisició de béns i posterior afectació a l'activitat econòmica desenvolupada, l'amortització prendrà com a base el valor d'adquisició que tingueren els béns en el moment de l'afectació.

B. Inici del còmput de l'amortització

L'amortització s'efectuarà a partir de la posada en condicions de funcionament de l'element si pertany a l'immobilitzat material o inversions immobiliàries, o des del moment en què hi haja en condicions de produir ingressos si pertany a l'immobilitzat intangible.

C. Amortització de l'immobilitzat intangible

A partir d'1 de gener de 2016 tots els immobilitzats intangibles passen a considerar-se actius de vida útil definida i són amortitzables aplicant-se els següents criteris:

- Amb caràcter general, l'immobilitzat intangible s'amortitzarà atenent la seua vida útil.
- No obstant això, quan la mateixa no puga estimar-se de manera fiable, l'amortització serà deduïble amb el límit anual màxim de la vintena 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 vinteaava part del seu import (el 5 per 100).

Ara bé ha de tindre's en compte que l'article 39 del Codi de Comerç a la redacció donada per la disposició final primera de la Llei 22/2015, de 20 de juliol, d'Auditoria de Comptes (BOE de 21 de juliol) aplicable als exercicis que comencen a partir d'1 de gener de 2016, disposa que els immobilitzats intangibles són actius de vida útil definida i que quan la vida útil d'estos actius no puga estimar-se de manera fiable s'amortitzaran en un termini de 10 anys, tret que una altra disposició legal o reglamentària establisca un termini diferent.

En el cas del fons de comerç, l'esmentat article 39 del Codi de Comerç assenyala que únicament podrà figurar en l'actiu del balanç quan s'haja adquirit a títol onerós i es presumirà, tret de prova en contrari, que la vida útil del fons de comerç és de deu anys.

Com a conseqüència de l'anterior en els immobilitzats intangibles en els quals no puga estimar-se de manera fiable la seua vida útil i en el cas del fons de comerç, l'amortització **comptable** serà del 10 per 100 mentre que l'amortització **fiscal** serà del 5 per 10, per la qual cosa als exercicis onzé al vinté no hi haurà despesa comptable per amortització, però sí amortització fiscal.

Atenció: téngase en compte que fins al 31 de desembre de 2015 la deducibilidad fiscal dels actius immaterials **de vida útil indefinida**, inclòs el fons de comerç, es realitzava no a través de l'amortització sinó a través de les correccions valoratives que era procedent practicar pel seu possible "deteriorament". Per això, quan es produïx la reversió d'un deteriorament o correcció de valor que haja sigut fiscalment deduïble, s'ha d'incloure l'import corresponent a la reversió del deteriorament o correcció de valor amb el límit que 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'este Capítol.

D. Elements patrimonials utilitzats

Tractant-se d'elements patrimonials de l'immobilitzat material i inversions immobiliàries que s'adquirisquen utilitzats, és a dir, que no siguen posats en condicions de funcionament per primera vegada, el càlcul de l'amortització a aquells casos en què s'utilitza l'amortització per taules s'efectuarà d'acord amb els següents criteris:

- 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.
- 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.
- Si no es coneix el preu d'adquisició o cost de producció originari, el contribuent podrà determinar aquell pericialment, i una vegada fixat, es procedirà d'acord amb el previst en la lletra anterior.

A estos efectes, no tindran la consideració d'elements patrimonials utilitzats els edificis l'antiguitat de la qual siga inferior a deu anys.

E. Excés d'amortitzacions

La dotació en un exercici d'amortitzacions superiors a les permeses fiscalment no 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 de 28 de desembre) va establir per als contribuents que no complien els requisits per a ser considerats d'empreses de reduïda dimensió, una limitació a la deducibilitat de l'amortització comptable de l'immobilitzat material, intangible i de les inversions immobiliàries en els exercicis 2013 i 2014 de fins al 70 per 100 de l'import que haguera resultat fiscalment deduïble per aplicació dels sistemes generals d'amortització o el previst per a elements de l'immobilitzat intangible amb vida útil definida. L'amortització comptable que no va resultar fiscalment deduïble (el 30 per 100) es pot deduir des de 2015 de forma lineal durant un termini de deu anys o, opcionalment, durant la vida útil de l'element patrimonial.

Precisió: la disposició 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 establits en relació amb les amortitzacions per als contribuents que determinen el rendiment net de la seua activitat econòmica en el mètode d'estimació directa, modalitat normal o simplificada, la llibertat d'amortització resulta aplicable en els següents supòsits:

a) Llibertat d'amortització en elements nous de l'actiu material fix. Règim transitori per a les quantitats pendents d'aplicar-ne 31 de març de 2012

Normativa: disposició adicional trentena Llei IRPE i disposició transitòria tretzena LIS

Àmbit d'aplicació

El règim transitori és aplicable pels contribuents del IRPE que a 31 de març de 2012 tingueren quantitats pendents d'aplicar per les següents inversions que hagen gaudit de la llibertat d'amortització de la disposició adicional onzena del text refós de la LIS:

- **Inversions realitzades en els anys 2009 i 2010** a les quals resulte aplicable la llibertat d'amortització **amb** manteniment d'ocupació de la disposició adicional 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 de 13 d'abril).
- **Inversions realitzades des de l'1 de gener de 2011 fins al 30 de març de 2012** a les quals resulte aplicable la llibertat d'amortització **sense** manteniment d'ocupació de la disposició adicional onzena del text refós de la LIS, segons redacció donada pel Reial Decret Llei 13/2010, de 3 de desembre, d'actuacions en l'àmbit fiscal, laboral i liberalitzadores per a fomentar la inversió i la creació d'ocupació (BOE de 3 de desembre). Este últim règim de llibertat d'amortització també era aplicable a les inversions realitzades entre el 3 de desembre

de 2010 i el 31 de desembre les 2010 quan l'entitat no haguera complit el requisit de manteniment de l'ocupació.

Contingut del règim transitori

Els contribuents que, a 31 de març de 2012, no haurien amortitzat en la seua totalitat la inversió realitzada per este concepte podran seguir aplicant les quantitats que tinga pendents en les condicions i amb els requisits establits per la disposició adicional onzena del text refós de la LIS, segons redacció donada pel Reial Decret llei 6/2010, de 9 d'abril i pel Reial Decret llei 13/2010.

Límit en l'aplicació de les quantitats pendents

Les quantitats pendents d'amortitzar podran aplicar-se amb el límit del rendiment net positiu de l'activitat econòmica a la que s'hagueren afectat els elements patrimonials previ a la deducció de les quantitats pendents i, en el seu cas, a la minoració del 5 per 100 per provisions i despeses de difícil justificació prevista per a la modalitat simplificada d'estimació directa.

Important: este límit també resulta aplicable a les inversions realitzades fins i tot el 31 de març de 2012 que corresponguen a elements nous encarregats en virtut de contractes d'execució d'obres o projectes d'inversió el període d'execució del qual, en ambdós casos, requerisca un termini superior a dos anys entre la data d'encàrrec o inici de la inversió i la data de la seua posada a disposició o en funcionament, a les quals resulte d'aplicació qualsevol dels règims de la llibertat d'amortització de la disposició adicional onzena del text refós de la LIS.

Conseqüències d'aplicació de la llibertat d'amortització en la transmissió d'elements patrimonials

La transmissió el 2022 d'elements patrimonials que hagueren gaudit de la llibertat d'amortització de la disposició adicional onzena del text refós del LIS, té dues conseqüències:

1. En el càlcul del guany o pèrdua patrimonial el valor d'adquisició no es minorarà en l'import de les amortitzacions fiscalment deduïdes que superen de les quals hagueren sigut fiscalment deduïbles de no haver-se aplicat la llibertat d'amortització.

En relació amb el [càlcul del guany o pèrdua patrimonial d'elements afectes](#) a l'activitat vegeu el Capítol 11.

2. L'excés entre l'import de les amortitzacions fiscalment deduïdes i l'import de les amortitzacions que hagueren sigut fiscalment deduïbles de no haver-se aplicat aquella tindrà, per al transmitent, la consideració de rendiment íntegre de l'activitat econòmica en el període impositiu en què s'efectue la transmissió.

Vegeu dins de l'apartat "Ingressos íntegres computables" el que s'indica sobre la [transmissió elements patrimonials que hagen gaudit llibertat amortització](#) en este Capítol 7 i la disposició adicional trentena de la Llei del IRPF.

b) Llibertat d'amortització per a inversions generadores d'ocupació realitzades per empreses de reduïda dimensió

Normativa: Arts. 102 LIS

Vegeu el comentari de la [llibertat d'amortització aplicable als titulars d'empreses que tinguen la consideració de reduïda dimensió](#), que es conté en este mateix Capítol.

c) Llibertat d'amortització en els supòsits contemplats a l'article 12.3 de la Llei de l'Impost sobre Societats

D'acord amb l'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 troben afectes a les activitats d'investigació i desenvolupament.
- Els **despeses d'investigació i desenvolupament** activats com a immobilitzat intangible, excloses les amortitzacions dels elements que gaudisquen de llibertat d'amortització.
- Els elements del **immobilitzat material o intangible de les entitats que tinguen la qualificació d'explotacions associatives prioritàries** d'acord amb el disposat en la Llei 19/1995, de 4 de juliol, de modernització de les explotacions agràries, adquirit durant els cinc primers anys a partir de la data del seu reconeixement com a explotació prioritària.
- Els **elements de l'immobilitzat material nous, el valor unitari del qual no excedisca de 300 euros**, fins al límit de 25.000 euros referit al període impositiu. Si el període impositiu tinguera una durada inferior a un any, el límit assenyalat serà el resultat de multiplicar 25.000 euros per la proporció existent entre la durada del període impositiu respecte de l'any. Les quantitats aplicades a la llibertat d'amortització minoraran, a efectes fiscals, el valor dels elements amortitzats.

Especialitats fiscals de les amortitzacions en la modalitat simplificada**Normativa: Art. 30.1a Reglament IRPF**

Sense perjudici de l'anteriorment comentat per a la llibertat d'amortització, les amortitzacions de l'immobilitzat **material es practicaran de forma lineal**, en funció de la taula d'amortitzacions simplificada aprovada per Ordre de 27 de març de 1998 (BOE de 28 de març), que es reproduïx a continuació:

Taula d'amortitzacions simplificada

Grup	Descripció	Coefficient lineal màxim	Període màxim
1	Edificis i altres construccions	3 per 100	68 anys
2	Instal·lacions, mobiliari, estris i resta de l'immobilitzat material	10 per 100	20 anys
3	Maquinària	12 per 100	18 anys
4	Elements de transport	16 per 100	14 anys
5	Equips per a tractament de la informació i sistemes i programes informàtics	26 per 100	10 anys
6	Útils i eines	30 per 100	8 anys
7	Bestiar boví, porcí, oví i cabrú	16 per 100	14 anys
8	Bestiar equí i fruiters no cítrics	8 per 100	25 anys
9	Fruiters cítrics i vinyes	4 per 100	50 anys
10	Oliverar	2 per 100	100 anys
(*) Per als actius nous adquirits entre el 01-01-2003 i el 31-12-2004, els coeficients d'amortització lineals màxims aplicables són el resultat de multiplicar per 1,1 els assenyalats en el quadre. Estos coeficients així determinats resulten aplicables durant la vida útil dels actius nous adquirits en el període abans indicat. (Tornar)			

Incentius fiscals aplicables a empreses de reduïda dimensió

Normativa: Arts. 101 a 104 i 106.6 LIS

Qüestió prèvia: concepte d'empresa de reduïda dimensió

Normativa: Art. 101 LIS

En general

Als efectes de l'aplicació dels beneficis fiscals que es comenten en el present epígraf, **es consideren empreses de reduïda dimensió a l'exercici 2022 aquelles en les quals el import net de la xifra de negocis en el període impositiu immediat anterior (exercici 2021) haja sigut inferior a 10 milions d'euros**, qualsevol que siga l'import net de la xifra de negocis al mateix exercici.

Regles especials

- Quan l'empresa anara de nova creació, l'import net de la xifra de negocis es referirà al primer període impositiu en què es desenvolupe efectivament l'activitat, elevant-se l'esmentada xifra proporcionalment a l'any si el temps d'exercici haguera sigut inferior a 12 mesos.
- Si el període impositiu immediat anterior haguera tingut una durada inferior a l'any, o l'activitat s'haguera desenvolupat durant un termini també inferior, l'import net de la xifra de negocis s'elevantà proporcionalment a l'any.
- Grup societats: en el supòsit de què una persona física, per si sola o conjuntament amb el cònjuge o altres persones físiques unides per vincles de parentiu en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al segon grau inclusivament, es trobe amb relació a les entitats de les quals siguen socis en algun dels casos a què es referix l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència de la residència de les entitats i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, l'import net de la xifra de negocis es referirà al conjunt de les entitats o empreses pertanyents a l'esmentat grup tenint en compte les eliminacions i incorporacions que corresponguen per aplicació de la normativa comptable.
- En el supòsit que una mateixa persona física desenvolupe diverses activitats econòmiques, l'import net de la xifra de negocis es referirà al conjunt de totes les realitzades.
- Entitats en règim d'atribució de rendes: l'import net de la xifra de negocis es determinarà tenint en compte exclusivament el conjunt de les activitats econòmiques exercides per les esmentades entitats.

Àmbit temporal d'aplicació dels incentius fiscals quan l'empresa de reduïda dimensió supere els 10 milions d'euros de xifra de negocis

Les empreses de reduïda dimensió que en un període impositiu assolisquen o superen la xifra de negocis de 10 milions d'euros podran, no obstant això, continuar aplicant els incentius fiscals del seu règim fiscal especial durant els tres períodes impositius immediats i següents a aquell, sempre que hagen complit les condicions per a ser considerades com de reduïda dimensió tant en aquell període (en el qual assolisca o supere el límit dels 10 milions) com en els dos períodes impositius anteriors a este últim.

Esta mesura també s'aplica al supòsit en què l'esmentat límit se sobrepassa de resultes d'una reestructuració empresarial aollida al règim fiscal establert al capítol VII del títol VII de la LIS, sempre que les entitats intervinents que hagen realitzat tal operació complisquen les condicions per a ser considerades com de reduïda dimensió tant en el període impositiu en què es realitzi l'operació com en els dos períodes impositius anteriors a este últim.

Exemples

- a. Senyora V.G.C. és titular des de 1996 d'una empresa l'import net de la xifra de negocis de la qual ha sigut:
 - Exercici 2019:3.700.000 euros.
 - Exercicis 2020 i 2021 :8.300.000 euros.
 - Exercici 2022:10.045.000 euros.
- b. Senyor J.L.T. és titular d'una empresa la xifra neta de la qual de negocis el 2021 va ser de 10.100.000 euros.
- c. Senyor S.M.G. és titular des de l'1 de juliol 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 4.600.000 euros.
- d. Senyora A.B.M. és titular des del 30 de setembre de 2022 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 2022 tenen la consideració d'empresa de reduïda dimensió.

Solucions:

- a. L'empresa descrita és de reduïda dimensió a l'exercici 2022, ja que l'import net de la seua xifra de negocis l'any 2021 és inferior a 10 milions d'euros. A més, encara que a l'exercici 2022 s'hagen superat els 10 milions d'euros de xifra de negocis podrà continuar aplicant els beneficis fiscals d'este règim especial als exercicis 2023, 2024 i 2025 ja que tant a l'exercici 2021, com en els dos anteriors, 2020 i 2019, complia els límits d'import net de xifra de negocis per a ser considerades com de reduïda dimensió (inferior a 10 milions d'euros el 2021, 2020 i 2019).
- b. L'empresa descrita no és de reduïda dimensió a l'exercici 2022, siga quin siga l'import net de la seua xifra de negocis en este exercici.
- c. L'empresa descrita és de reduïda dimensió a l'exercici 2022, ja que l'import net de la seua xifra de negocis a l'exercici 2021 elevat a l'any va ser de 9.200.000 euros, per la qual cosa no supera la xifra establida de 10 milions d'euros.

- d. L'empresa descrita és de reduïda dimensió a l'exercici 2022. Així mateix, s'ha de notar que esta qualificació fiscal també serà aplicable a l'exercici 2023, perquè en elevar a l'any l'import net de la xifra de negocis la quantitat resultant (240.000 euros) no supera la quantitat màxima fixada de 10 milions d'euros.

Atenció: la determinació del *import net de la xifra de negocis* s'efectua d'acord amb el comentat sobre això en este mateix Capítol.

Libertat d'amortització amb creació d'ocupació

Normativa: Art. 102 LIS

Requisits

Podran acollir-se a este incentiu els titulars d'activitats econòmiques el rendiment net de les quals es determine en estimació directa, en qualsevol de les seues dues modalitats, i en les quals es presenten tots i cada un dels requisits que a continuació s'enumeren.

- a. **Que l'activitat econòmica tinga la consideració fiscal d'empresa de reduïda dimensió a l'exercici en què es realitze la inversió.**

A estos efectes, s'entendrà realitzada la inversió quan els béns es posen a disposició del titular de l'activitat.

- b. **Que es tracte d'elements nous de l'immobilitzat material i d'inversions immobiliàries, afectes a activitats econòmiques**, posats a disposició del contribuent en el període impositiu en què l'activitat econòmica tinga la consideració d'empresa de reduïda dimensió.

La inversió també podrà realitzar-se en elements encarregats en virtut d'un contracte d'execució d'obra subscrit en el període impositiu, sempre que la seua posada a disposició siga dins dels 12 mesos següents a la seua conclusió.

La inversió també podrà realitzar-se en elements de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries construïts per la mateixa empresa, sempre que l'acabament de la construcció tinga lloc dins dels 12 mesos següents o en el període impositiu en què l'activitat econòmica tinga la consideració d'empresa de reduïda dimensió.

Si els elements de l'immobilitzat material nous i les inversions immobiliàries s'adquirixen mitjançant un contracte d'arrendament financer, serà necessari que s'exerceixi l'opció de compra.

- c. **Que durant els 24 mesos següents a la data de l'inici del període impositiu en què els béns adquirits entren en funcionament, la plantilla mitjana total de l'empresa s'incremente respecte de la plantilla mitjana dels 12 mesos anteriors, i l'esmentat increment es mantinga durant un període addicional d'uns altres 24 mesos.**

Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'activitat econòmica i per a la determinació de

l'increment prendran les persones ocupades en els termes que dispose la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa. S'han d'incloure, doncs, els treballadors amb contracte indefinit, de durada limitada, temporals, d'aprenentatge, per a la formació i a temps parcial.

- d. Que la quantia màxima de la inversió que s'amortitzi lliurement no supere l'import resultant de multiplicar la xifra de 120.000 euros per l'increment de la plantilla mitjana total de l'activitat econòmica calculat amb dos decimals.**

Complint-se tots i cada un dels anteriors requisits, la llibertat d'amortització podrà aplicar-se des de l'entrada en funcionament dels elements susceptibles d'acollir-se a la mateixa.

Incompatibilitat

Els treballadors contractats que donen dret a la deducció per creació d'ocupació per a treballadors amb discapacitat (article 38 de la LIS) no es computaran a efectes de la llibertat d'amortització amb creació d'ocupació per a empreses de reduïda dimensió de l'article 102 de la LIS. Tampoc no es computaran els treballadors contractats que donaren dret a una de les deduccions previstes a l'article 37 de la LIS (deduccions per creació d'ocupació).

Conseqüències de l'incompliment de l'obligació d'incrementar o mantindre la plantilla

En el supòsit de què posteriorment a l'aplicació del benefici fiscal s'incomplira l'obligació d'incrementar o mantindre la plantilla, s'haurà d'ingressar la quota íntegra que haguera correspost a la quantitat deduïda en excés, més els interessos de demora corresponents. L'ingrés de l'esmentada quota i dels interessos de demora es realitzarà conjuntament amb l'autoliquidació corresponent al període impositiu en què se n'haja 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 Societats regulava al seu article 110 només per a entitats de reduïda dimensió ha sigut substituït en l'actual LIS per un benefici similar aplicable a tots els contribuents de l'esmentat impost.

Amortització accelerada d'elements nous de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries i de l'immobilitzat intangible

Normativa: Art. 103 LIS

Els titulars d'activitats econòmiques, el rendiment net de les quals es determine mitjançant el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues dues modalitats, en les quals es presenten tots i cada un dels requisits que a continuació s'assenyalen, podran amortitzar de forma accelerada, a efectes fiscals, els elements nous de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries i de l'immobilitzat intangible, en els termes que a continuació s'assenyalen.

Requisits

- a) Que l'activitat econòmica tinga la consideració fiscal d'empresa de reduïda dimensió a l'exercici en el qual es produísca la posada a disposició dels elements a què es referix este benefici fiscal.
- b) Que es tracte d'elements nous de l'immobilitzat material i d'inversions immobiliàries, així com d'elements de l'immobilitzat intangible, afectes a activitats econòmiques.

A estos efectes, s'entén que un element és nou quan siga utilitzat o posat en condicions de funcionament per primera vegada pel contribuent.

Si els elements són encarregats en virtut d'un contracte d'execució d'obra subscrit en el període impositiu, és necessari que la seua posada a disposició siga dins dels 12 mesos següents a la seua conclusió.

La inversió també podrà realitzar-se en elements de l'immobilitzat material, intangible i de les inversions immobiliàries, construïts o produïts per la mateixa empresa, sempre que l'acabament de la construcció o producció tinga lloc en el període impositiu en què l'activitat econòmica tinga la consideració fiscal d'empresa de reduïda dimensió o en els 12 mesos següents a la conclusió del període impositiu.

Amortització accelerada deduïble

Elements nous de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries, així com els elements de l'immobilitzat intangible podran aplicar el percentatge que resulte de **multiplicar per 2 el coeficient lineal màxim** previst a les taules d'amortització oficialment aprovades.

Tinga's en compte sobre això que la taula de coeficients d'amortització aplicables en la modalitat normal del mètode d'estimació directa es recull en el [article 12.1.a\) del LIS](#). En la modalitat simplificada de l'esmentat mètode, la taula d'amortització aplicable es conté en la [Ordre de 27 de març de 1998](#) (BOE de 28 de març).

Ara bé, dins dels immobilitzats intangibles aquells la vida útil dels quals no puga estimar-se de manera fiable, així com el fons de comerç, podran aplicar el percentatge del 150 per 100 a l'import que resulte deduïble d'aplicar per a ells l'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 puga estimar-se de manera fiable, així com el fons de comerç seran deduïbles amb el límit anual màxim de la vintena part del seu import (el 5 per 100).

Tinga's en compte que amb efectes per a períodes impositius 2016 i següents, tots els elements immobilitzats intangibles són actius de vida útil definida, per la qual cosa tots, inclòs el fons de comerç, s'amortitzaran en eixa vida útil.

Sense perjudici de l'anterior, per als elements patrimonials a què siga aplicable el règim transitori previst en la disposició transitòria tretzena del LIS, açò és, per a aquells que, en períodes impositius iniciats anteriorment a 1 de gener de 2015, s'estigueren aplicant un coeficient d'amortització diferent a què els corresponguera per aplicació de la taula d'amortització prevista a l'article 12.1 del LIS, la nova vida útil de l'element s'ha de determinar en funció del coeficient lineal màxim previst a la taula establida en el LIS, per a, una vegada determinada, multiplicar per 2 el coeficient pel qual s'haurà d'amortitzar durant els períodes impositius que resten fins a completar la seua nova vida útil, sobre el valor net fiscal existent a l'inici del primer període impositiu que comence a partir d'1 de gener de 2015.

Compatibilitat

Este règim d'amortització serà compatible amb qualsevol benefici fiscal que poguera ser procedent per raó dels elements patrimonials subjectes a la mateixa. A més, este règim és subsidiari del de llibertat d'amortització amb creació d'ocupació, per la qual cosa podrà aplicar-se a la part d'inversió en actius fixos materials nous que excedisca del límit màxim fixat per a este últim.

Exemple: Amortització accelerada d'elements nous de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries i de l'immobilitzat intangible

Senyor A.S.T. és titular d'una activitat econòmica dedicada a la fabricació d'articles de manyeria i de forja artística el rendiment net de la qual es determina pel mètode d'estimació directa, modalitat normal.

A l'exercici 2021 l'import net de la xifra de negoci de l'activitat va ascendir a 2.800.000 euros.

El mes de juliol de 2022 va adquirir per a la seua activitat una màquina nova de doblar i corbar xapa i barres el preu d'adquisició del qual, incloses les despeses accessòries, va ascendir a 36.000 euros.

L'esmentada màquina va ser posada a disposició del senyor A.S.T. el mes de novembre de 2022 i va entrar en funcionament el dia 1 de desembre de 2022.

Determinar l'amortització accelerada deduïble corresponent a l'esmentada màquina durant l'exercici 2022.

Solució:

En tindre l'activitat econòmica a l'exercici 2022 la consideració d'empresa de reduïda dimensió i ser este exercici en el qual s'entén realitzada la inversió, en posar-se a disposició del titular l'esmentada màquina, podrà practicar-se a l'esmentat exercici l'amortització accelerada.

El càlcul de l'esmentada amortització s'efectua de la següent forma:

- Coeficient lineal màxim d'amortització segons taules: 12 per 100
- Coeficient d'amortització accelerada: $(12 \times 2) = 24$ per 100
- Import de l'amortització accelerada: $(24\% \text{ s}/36.000) \times 1/12 = 720$ euros

Pèrdues per deteriorament de crèdits per possibles insolvències de deutors

Normativa: Art. 104 LIS

Requisits

A més de les **pèrdues individualitzades** per deteriorament dels crèdits per insolvències de deutors a què es referix l'article 13.1 de la LIS, els titulars d'activitats econòmiques el rendiment net de les quals es determine en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues dues modalitats, podran deduir la pèrdua per deteriorament sobre el saldo de deutors no afectats per la provisió individualitzada d'acord amb els següents requisits:

- Que el contribuent tinga la consideració fiscal d'empresa de reduïda dimensió a l'exercici en el qual es dedueix la pèrdua.
- Que la pèrdua per deteriorament dels crèdits per possibles insolvències de deutors no supere el límit de l'1 per 100 sobre els existents a la conclusió del període impositiu.

A estos efectes, **no s'inclouran els següents deutors:**

- Els deutors sobre qui s'haguera reconegut de forma individualitzada la pèrdua per deteriorament dels crèdits per insolvències establida a l'article 13.1 de la LIS.
- Els deutors les pèrdues dels quals per deteriorament no tinguen el caràcter de deduïbles segons el disposat a l'article 13.1 de la LIS. De conformitat amb l'esmentat article, en el supòsit d'entitats de reduïda dimensió no resulten deduïbles les següents pèrdues per deteriorament de crèdits:
 - Les corresponents a crèdits deguts per entitats de dret públic, excepte que siguen objecte d'un procediment arbitral o judicial que veure's sobre la seua existència o quantia.
 - Les corresponents a crèdits deguts per persones o entitats vinculades, tret que estiguen en situació de concurs i s'haja produït l'obertura de la fase de liquidació pel jutge, en els termes establits en la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal i, des de l'1 de setembre de 2020, al Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, pel qual s'aprova el text refós de la Llei Concursal.

Pot consultar-se, amb efectes merament informatius, la taula de correspondències dels preceptes de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal, amb els del text refós de la Llei Concursal, aprovat per Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, en virtut de la disposició addicional tercera del mateix, a través de la pàgina web dels [Ministeris de Justícia i d'Assumptes Econòmics i Transformació Digital](#).

Supòsit especial: pèrdua de la consideració d'empresa de reduïda dimensió

En els períodes en què l'activitat econòmica deixara de complir les condicions per a ser considerada empresa de reduïda dimensió, les pèrdues per deteriorament dels crèdits per possibles insolvències de deutors no seran deduïbles fiscalment fins que no superen l'import de la pèrdua global dotada en els períodes en què l'activitat econòmica va

tindre l'esmentada consideració.

Important: tinga's en compte que les empreses de reduïda dimensió que en un període impositiu assolisquen o superen la xifra de negocis de 10 milions d'euros podran continuar aplicant els incentius fiscals del seu règim fiscal especial durant els tres períodes impositius immediats i següents a aquell, sempre que hagen complit les condicions per a ser considerades com de reduïda dimensió tant en aquell període (en el qual assolisca o supere el límit dels 10 milions) com en els dos períodes impositius anteriors a este últim.

Règim transitori: Amortització d'elements patrimonials objecte de reinversió per empreses de reduïda dimensió

Normativa: Disposició transitòria vint-i-huitena LIS

Els titulars d'activitats econòmiques que determinen el rendiment net pel mètode d'estimació directa i estigueren aplicant anteriorment a 1 de gener de 2015 l'amortització d'elements patrimonials objecte de reinversió que regulava per a les empreses de reduïda dimensió l'article 113 del text refós de la LIS, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 4/2004, de 5 de març, podran continuar la seua aplicació, amb els requisits i condicions establits en aquell article.

A estos efectes, l'esmentat article permetia amortitzar els elements de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries afectes a l'explotació econòmica en els quals s'haguera materialitzat la reinversió de l'import total obtingut en la transmissió onerosa **d'elements de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries** també afectes, en funció del coeficient que resulte de **multiplicar per 3 el coeficient d'amortització lineal màxim previst a les taules d'amortització oficialment aprovades**.

Els requisits que s'exigien a l'article 113 del text refós de la LIS per a aplicar este incentiu eren els següents:

- Que a l'exercici en el qual es transmetia l'element de l'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries, l'empresari o professional fora titular d'una empresa de reduïda dimensió.
- Que l'element transmés ho fora a títol onerós, no sent d'aplicació este benefici a les transmissions lucratives.
- Que la inversió es realitzara en el termini comprés entre l'any anterior a la data de lliurament o posada a disposició de l'element transmés i els tres anys posteriors.

La reinversió s'entenia efectuada en la data en què es produïa la posada a disposició dels elements patrimonials en què es va materialitzar l'import obtingut en la transmissió.

- Que es reinvertira l'import total obtingut en la transmissió. Quan l'import invertit fóra inferior o superior a l'obtingut en la transmissió, l'amortització accelerada s'aplicava només sobre l'import de l'esmentada transmissió que va ser objecte de reinversió.

Atenció: tinga's en compte la particularitat que l'article 106 del LIS estableix per a les entitats de reduïda dimensió als contractes d'arrendament financer que es comenta en l'apartat destinat a [arrendaments i cànon](#)s dins de "Gastos Fiscalment Deduïbles" d'este Capítol.

Fase 2a. Determinació del rendiment net reduït

Per a determinar rendiment net reduït s'aplicarà sobre el rendiment net calculat d'acord amb l'indicat en la [Fase 1a](#) anterior la següent reducció:

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

Normativa: Arts.32.1 Llei IRPF i 25 Reglament IRPF

Sobre el rendiment net calculat podrà aplicar-se quan siga procedent esta reducció els aspectes més destacats de la qual són els següents:

1. Rendiments a què s'aplica i percentatge de reducció

Es reduiran en un 30 per 100 els següents rendiments:

- a. Rendiments nets el període de generació del qual siga superior a dos anys, sempre que s'imputen a un únic període impositiu.
- b. Rendiments nets obtinguts de forma notòriament irregular en el temps.

Es consideren rendiments d'activitats econòmiques obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, exclusivament, els següents, **quan s'imputen en un únic període impositiu:**

- a. Subvencions de capital per a l'adquisició d'elements de l'immobilitzat no amortitzables.
- b. Indemnitzacions i ajudes per cessament d'activitats econòmiques.
- c. Premis literaris, artístics o científics que no gaudisquen d'exempció en este impost. No es consideren premis, a estos efectes, les contraprestacions econòmiques derivades de la cessió de drets de propietat intel·lectual o industrial o que substituïsquen estes.
- d. Indemnitzacions percebudes en substitució de drets econòmics de durada indefinida.

2. Import màxim del rendiment a què s'aplica la reducció

La quantia del rendiment net sobre la qual s'aplicarà la reducció del 30 per 100 no podrà superar l'import de **300.000 euros anuals**.

En el cas que s'obtinguen diversos rendiments irregulars de la mateixa naturalesa, i que el seu import supere el límit

de 300.000 euros de quantia màxima sobre la qual aplicar la reducció del 30 per 100, la reducció màxima es distribuirà proporcionalment entre tots els rendiments d'eixa naturalesa.

Important: no resultarà d'aplicació esta reducció a aquells rendiments que, encara que individualment pogueren derivar d'actuacions desenvolupades al llarg d'un període que complira els requisits anteriorment indicats, procedisquen de l'exercici d'una activitat econòmica que de forma regular o habitual obtinga este tipus de rendiments.

3. Rendiments percebuts de forma fraccionada abans d'1 de gener de 2015: Règim transitori

Normativa: Disposició transitòria vintena quinta.3 Llei IRPF

Els rendiments que es vingueren percebent de forma fraccionada anteriorment a 1 de gener de 2015 amb dret a l'aplicació de la reducció de l'article 32.1 de la Llei de l'IRPF a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2014, **podran aplicar la reducció actual del 30 per 100 amb el límit de la base màxima de reducció de 300.000 euros, a cada una de les fraccions que s'imputen a partir d'1 de gener de 2015**, sempre que el quocient resultant de dividir el nombre d'anys de generació, computats de data a data, entre el nombre de períodes impositius de fraccionament, siga superior a dos.

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

Fase 3a. Determinació del rendiment net reduït total

Reduccions generals per l'exercici de determinades activitats econòmiques

1. Reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic client no vinculat

Normativa: Arts. 32.2.1º i 2n Llei IRPF i 26 Reglament IRPF

Requisits per a tindre dret a esta reducció

Tenen dret a esta reducció els contribuents, que complisquen tots i cada un dels següents requisits:

a) Que el rendiment net de l'activitat econòmica es determine d'acord amb el mètode d'estimació directa.

No obstant això, si el rendiment net es determina d'acord amb la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, la reducció serà incompatible amb l'aplicació del percentatge del 5 per 100 deduïble (amb una quantia màxima de 2.000 euros) pel conjunt de les provisions deduïbles i despeses de difícil justificació a què es referix l'article 30.2.4ª de la Llei de l'IRPF.

Precisions:

En tributació conjunta, si només un dels cònjuges complix els requisits per a aplicar la reducció, el fet que opte per la seua aplicació no impedisca que l'altre cònjuge aplique la deducció del 5 per 100 en concepte de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació (amb el límit de 2.000 euros).

Si ambdós cònjuges complixen els requisits per a aplicar la reducció, el fet que un d'ells opte per la seua aplicació tampoc impedisca que l'altre cònjuge aplique la deducció del 5 per 100 pel conjunt de les provisions deduïbles i despeses de difícil justificació (amb el límit de 2.000 euros). No obstant això, en este cas l'import de la reducció no podrà ser superior al rendiment net de les activitats del cònjuge que haja optat per l'aplicació de la reducció.

b) Que la totalitat dels lliuraments de béns o prestacions de serveis s'efectuen a una única persona, física o jurídica, no vinculada en els termes de l'article 18 de la LIS, o que el contribuent tinga la consideració de treballador autònom econòmicament dependent conforme al disposat en la Llei 20/2007, d'11 de juliol, de l'Estatut del Treball Autònom (BOE de 12 de juliol) i el client de qui depenga econòmicament no siga una entitat vinculada en els termes anteriorment comentats.

A estos efectos, d'acord amb l'article 11 de l'assenyalada Llei 20/2007, té la consideració de treballador autònom econòmicament dependent aquell que realitza una activitat econòmica o professional a títol lucratiu i de forma habitual, personal, directa i predominant per a una persona física o jurídica, denominada client, del que depèn econòmicament per percebre d'ell, almenys, el 75 per cent dels seus ingressos per rendiments de treball i d'activitats econòmiques o professionals.

Respecte a la LIS vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

Persones o entitats vinculades:

Per a determinar quan hi ha vinculació ha d'atendre's el disposat a l'article 18.2 de la LIS, en el que es consideren persones o entitats vinculades:

- Una entitat i els seus socis o partícpis.
- Una entitat i els seus consellers o administradors, tret d'en el corresponent a la retribució per l'exercici de les seues funcions.
- Una entitat i els cònjuges o persones unides per relacions de parentiu, en línia, directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau dels socis o partícpis, consellers o administradors.
- Una entitat i els consellers o administradors d'una altra entitat, quan ambdues entitats pertanguen a un grup.

En els supòsits en els quals la vinculació es definisca en funció de la relació dels socis o partícpis 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 supòsits en els que la vinculació no es definisca en funció de la relació socis o partícpis-entitat, el percentatge de participació a considerar serà el 25 per 100.

En estos supòsits, el contribuent del IRPF haurà de complir les obligacions de documentació

de les operacions vinculades en els termes i condicions 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 d'11 de juliol).

c) Que el conjunt de despeses deduïbles corresponents a totes les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent **no excedisca del 30 per 100 dels rendiments íntegres declarats.**

d) Que, durant el període impositiu, es complisquen totes les obligacions formals previstes a l'article 68 del Reglament de l'IRPF.

Les **obligacions formals comptables i registrals** dels contribuents titulars d'activitats econòmiques es comenten al Capítol 6.

e) Que no es perceben rendiments del treball en el període impositiu.

No obstant això, no s'entendrà que s'incomplix este requisit quan es perceben durant el període impositiu prestacions d'atur o qualsevol de les prestacions derivades dels sistemes de previsió social a què es referix l'article 17.2 de la Llei de l'IRPF, sempre que el seu import no siga superior a 4.000 euros anuals.

En estos suposats i sempre que es complisca la totalitat dels requisits 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 estiguen subjectes a retenció o ingrés a compte.

g) Que no es realitze cap activitat econòmica a través d'entitats en règim d'atribució de rendes.

Important: quan el contribuent opte per la tributació conjunta, tindrà dret a la reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic client no vinculat quan individualment complisca amb els requisits anteriorment assenyalats per a tindre dret a la seua aplicació i el seu import no podrà superar el rendiment net de les activitats econòmiques dels membres de la unitat familiar que generen el dret a la seua aplicació.

Import de la reducció

Quantia fixa: 2.000 euros

Quan es complisquen els requisits anteriors, els contribuents, podran reduir el rendiment net de les activitats econòmiques en 2.000 euros.

Reducció addicional per a contribuents amb rendiments nets inferiors a 14.450 euros

Quan els rendiments nets d'activitats econòmiques siguin inferiors a 14.450 euros, i el contribuent no tinga rendes, **excloses les exemptes, diferents de les d'activitats econòmiques superiors a 6.500 euros** s'establixen les següents reduccions addicionals:

Importe de la reducció addicional per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic client no vinculat

Rendiment net	Import de la reducció
11.250 euros o menys	3.700 euros
Entre 11.250,1 i 14.450 euros	$3.700 - [1,15625 \times (RN - 11.250)]^{(*)}$
(*) RN=rendimiento net de les activitats econòmiques.	

En el supòsit de tributació conjunta d'unitats familiars en les quals alguns dels seus membres obtinguen rendiments de l'activitats econòmiques, l'import de la reducció es determinarà en funció de la quantia conjunta dels rendiments nets de l'activitat econòmica de tots els membres de la unitat familiar i, en el seu cas, de les rendes diferents de les d'activitat econòmica, sense que siga procedent multiplicar l'import de la reducció resultant en funció del nombre de membres de la unitat familiar perceptors de rendiments d'activitats econòmiques.

Atenció: el concepte de "rendes excloses les exemptes, diferents de les d'activitats econòmiques" a què es referix l'article 32.2.3ª, inclou la suma algebraica dels rendiments nets (del treball i del capital mobiliari i immobiliari), d'imputacions de rendes i dels guanys i pèrdues patrimonials computades l'any, sense aplicar les regles d'integració i compensació. Ara bé, els rendiments s'han de computar pel seu import net, açò és, una vegada deduïdes les despeses, però sense aplicació de les reduccions corresponents, tret d'en el cas de rendiments del treball, en els que es podran tindre en compte la reducció prevista a l'article 18 de la Llei del IRPF en aplicar-se amb caràcter previ a la deducció de despeses.

Reducció addicional per a persones amb discapacitat

Addicionalment, les **persones amb discapacitat** que obtinguen rendiments nets derivats de l'exercici efectiu d'una activitat econòmica podran aplicar, la quantitat que corresponga de les següents:

- 3.500 euros anuals, amb caràcter general.
- 7.750 euros anuals, per a les persones amb discapacitat que acrediten necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, o un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

2.Reducció per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros

Normativa: Arts. 32.2.3º Llei IRPF i 26 Reglament IRPF

Import de la reducció

Quan no es complisquen els requisits per a aplicar l'anterior reducció, els contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros, incloses les de la mateixa activitat econòmica, podran reduir el rendiment net de les activitats econòmiques en les següents quanties:

Import de la reducció per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros

Rendes no exemptes	Import de la reducció
8.000 euros o menys	1.620 euros
Entre 8.000,1 euros i 12.000 euros	$1.620 - [0,405 \times (\text{Rendes} - 8.000)]$

Atenció: s'entén per renda, a estos efectes, la suma algebraica dels rendiments nets (del treball, capital mobiliari i immobiliari, i d'activitats econòmiques), d'imputacions de rendes i dels guanys i pèrdues patrimonials computades l'any, sense aplicar les regles d'integració i compensació. Ara bé, els rendiments s'han de computar pel seu import net, açò és, una vegada deduïdes les despeses, però sense aplicació de les reduccions corresponents, tret d'en el cas de rendiments del treball, en els que es podran tindre en compte la reducció prevista a l'article 18 de la Llei del IRPF en aplicar-se amb caràcter previ a la deducció de despeses.

Límit de la reducció

Esta reducció té com a límit la quantia dels rendiments de les activitats econòmiques dels contribuents que generen el dret a la seua aplicació.

Precisions

- Esta reducció és única per al contribuent amb independència del nombre d'activitats econòmiques exercides per ell i del mètode pel qual es determine el rendiment net, per la qual cosa, si se'n realitzen algunes, caldrà distribuir el seu import de forma proporcional entre totes elles.
- Els requisits per a l'aplicació d'esta reducció són exigits i vénen referits al contribuent pel que si este reunit els esmentats requisits podrà aplicar l'esmentada reducció, amb independència que els rendiments d'activitats econòmiques deriven de la seua participació en una entitat en

règim d'atribució de rendes. Al contrari, no cap l'aplicació d'esta reducció per a determinar el rendiment net de les activitats econòmiques d'entitats en règim d'atribució de rendes.

- La reducció és compatible amb la despesa estimada en concepte de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació que regula l'article 30 del Reglament del IRPE.
- En el supòsit de tributació conjunta, si un dels contribuents integrants de la unitat familiar aplicara la reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic client no vinculat prevista a l'article 32.2.1º de la Llei del IRPE, la resta de membres de la unitat familiar als quals no li resultarà d'aplicació l'esmentada reducció no podrà aplicar esta reducció, atesa la incompatibilitat entre ambdues.

3. Límit màxim i incompatibilitats de les reduccions generals per l'exercici de determinades activitats econòmiques

Límit màxim

. Com a conseqüència de l'aplicació de les reduccions per l'exercici de determinades activitats econòmiques abans comentades, previstes a l'article 32.2 de la Llei del IRPE, el saldo resultant del rendiment net de les activitats econòmiques **no podrà ser negatiu**.

. En el cas de **tributació conjunta** s'ha de tindre en compte el següent:

- 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 IRPE té com a límit la quantia dels **rendiments nets de les activitats econòmiques dels contribuents que generen el dret a la seua aplicació**.
- b. La reducció per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros té com a límit el saldo de la **suma de rendiments nets** d'activitats econòmiques dels **membres de la unitat familiar**, de manera que no puga ser negatiu per aplicació de la reducció.

A més, **esta reducció** per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros **conjuntament amb la reducció** per obtenció de rendiments del treball **de l'article 20 de la Llei del IRPE** 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 IRPE

Requisits

Té dret a esta reducció el contribuent que complisca tots i cada un dels següents requisits:

- a. **Que iniciï l'exercici d'una activitat econòmica i determine el rendiment el rendiment net de la seua activitat econòmica d'acord amb el mètode d'estimació directa.**

Per al compliment d'este requisit han de tindre's en compte totes les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent, tant les desenvolupades individualment com les que realitze a través d'entitats en règim d'atribució de rendes.

- b. **Que l'activitat econòmica s'haja iniciat a partir d'1 de gener de 2013.**
- c. **Que no s'haja exercit cap altra activitat l'any anterior a la data d'inici de la nova activitat.**

A estos efectos s'entendrà que s'inicia una activitat econòmica quan no s'haguera exercit cap activitat econòmica l'any anterior a la data d'inici de la mateixa, sense tindre en consideració aquelles activitats a l'exercici del qual s'haguera cessat sense haver arribat a obtenir rendiments nets positius des del seu inici.

Import de la reducció

- Complits els anteriors requisits, el contribuent podrà reduir un **20 per 100 de l'import del rendiment net positiu** declarat de totes les seues activitats, prèviament minorat, en el seu cas, per aplicació de la reducció per rendiments nets amb un període de generació superior a dos anys, o obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, i per la reducció que corresponga per l'exercici de determinades activitats econòmiques a què es referix l'article 32.2 de la Llei del IRPF.
- La reducció s'aplicarà en el **primer període impositiu en el que el rendiment siga positiu i en el següent**.
- En aquells casos en què s'iniciï una activitat que genere el dret a aplicar esta 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 siga positiva**, aplicant-se sobre l'esmentada suma.

Límit màxim de la reducció

La quantia dels rendiments nets sobre la qual s'aplicarà l'esmentada reducció no pot superar l'import de **100.000 euros anuals**.

Exclusió

La reducció no resulta d'aplicació en el període impositiu en el qual **més del 50 per 100 dels ingressos del mateix** procedisquen d'una persona o entitat de la qual el contribuent haja obtingut rendiments del treball l'any anterior a la data d'inici de l'activitat.

Quadre resum

Quadre resum: Càlcul del rendiment net a integrar a la base imposable

Fase	Estimació directa (modalitat normal) (EDN)	Estimació directa (modalitat simplificada) (EDS)
Fase 1a	(+) Ingressos Íntegres (-) Despeses Deduïbles (-) Amortitzacions (=) Rendiment Net	(+) Ingressos Íntegres (-) Despeses Deduïbles (excepte provisions i amortitzacions) (-) Amortitzacions taula simplificada (-) Diferència (+) Despeses de difícil justificació: 5% s/diferència positiva (Màxim 2.000 euros) * <i>Nota (*): És incompatible amb la reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic client no vinculat</i> (=) Rendiment Net
Fase 2a	(-) Reducció rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular quan s'imputen en un sol exercici (30%). Base reducció màxima: 300.000 euros. <u>Règim transitori:</u> aplicació d'esta reducció a rendiments que vingueren percebent-se de forma fraccionada anteriorment a 1-1-2015. (=) Rendiment Net Reduït	(-) Reducció rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular quan s'imputen en un sol exercici (30%). Base reducció màxima: 300.000 euros. <u>Règim transitori:</u> aplicació d'esta reducció a rendiments que vingueren percebent-se de forma fraccionada anteriorment a 1-1-2015. (=) Rendiment Net Reduït
Fase 3a	(-) Reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic client no vinculat: • Reducció general. • Increment adicional 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 adicional per discapacitat. (-) Reducció per a contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros, incloses les de l'activitat econòmica (incompatible amb la reducció anterior) (-) Reducció per inici d'activitat (=) Rendiment Net Reduït total	(-) Reducció per a treballadors autònoms econòmicament dependents o amb únic client no vinculat * <i>Nota (*): És incompatible amb despeses de difícil justificació</i> • Reducció general. • Increment adicional 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 adicional per discapacitat. (-) Reducció per a contribuents amb rendes totals inferiors a 12.000 euros, incloses les de l'activitat econòmica (incompatible amb la

Fase	Estimació directa (modalitat normal) (EDN)	Estimació directa (modalitat simplificada) (EDS)
		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 IRPE

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 IRPE 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'este manual les normes específiques de valoració que es comenten en relació amb els [Elements patrimonials afectes o desafectats amb menys de tres anys d'antelació](#)".

Cas pràctic (determinació del rendiment net derivat d'activitat professional en estimació directa, modalitat simplificada)

Senyor H.A.V., casat amb la senyora E.S.M. en règim de guanys, és metge radiòleg i exercix la seua activitat professional exclusivament en una consulta privada situada en un local adquirit pel matrimoni.

Per a la determinació dels seus rendiments nets ve utilitzant el mètode d'estimació directa (simplificada) i el criteri de meritació per a la imputació dels ingressos i despeses de la seua activitat.

La plantilla a l'exercici 2022 és d'una persona ocupada. Segons les dades que consten als seus llibres registres, els ingressos i despeses corresponents a 2022, són els següents:

Ingressos íntegres

- Honoraris per prestació de servicis: 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 sanitari: 19.000
- Despeses financieras: 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 mèdicas: 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:

- Ingres extraordinari (conseqüència de la venda del local destinat a consulta): 80.900
- Despesa extraordinària (conseqüència de la venda equips llamps X): 7.200

Altres dades d'interés

- Dins de les quantitats consignades en la rúbrica "Honoraris per prestació de serveis" no figura comptabilitzada cap quantitat per 10 radiografies practicades al seu fill el març de 2022.El preu mitjà de mercat per cada radiografia similar és de 60 euros.
- Les "Conferències i publicacions" suposen per part del contribuent l'ordenació per compte propi de mitjans de producció amb la finalitat d'intervindre en la producció i distribució de servicis, 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 de l'IRPF obtingudes pel contribuent l'any 2022 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 servicis exteriors)	4.500	4.500
	Rebuts comunitat/consulta (altres servicis 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 difícil justificació	--	2.000 ⁽⁹⁾
Rendiment net		58.300	58.100
Rendiment net reduït			58.100 ⁽¹⁰⁾
Rendiment net reduït total			58.100 ⁽¹¹⁾

Notes a la taula:

(1) Dins dels ingressos han de figurar 600 euros, en concepte d'autoconsum, en valorar a preu de mercat les 10 radiografies efectuades al seu fill. [\(Tornar\)](#)

(2) Les quantitats percebudes en concepte de "Conferències i publicacions" tenen la consideració de rendiments de l'activitat professional realitzada pel contribuent. [\(Tornar\)](#)

(3) La variació entre les existències inicials (13.100) i les finals (16.100) determina un augment de 3.000 euros al tancament de l'exercici respecte de l'inici, açò és, una variació positiva que haurà de figurar com a ingrés íntegre dins de la rúbrica "Variació d'existències (increment d'existències finals)". [\(Tornar\)](#)

(4)

De la quantitat registrada en "sous i salaris", no tenen l'esmentat caràcter 1.200 euros lliurades 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 referixen especialment a l'habitualitat i continuïtat en la prestació del treball, així com a l'existència de contracte laboral i afiliació al règim corresponent de la Seguretat Social. [\(Tornar\)](#)

(5) Les compres figuren pel seu import total com a despesa deduïble. No obstant això, per a determinar el material radiològic i sanitari consumit a l'exercici l'esmentada rúbrica es completa amb la de "Valoració d'existències" (que figurarà com ingressos quan el valor de les existències finals siga més gran que el valor de les inicials i com gaste quan es produïska el contrari, açò és, la valoració de les existències finals siga menor que el de les inicials).

En este cas s'ha inclòs la variació d'existència en ser positiva com a ingrés (+3.000) i les compres de material com gaste (-19.000) el que determina per diferència el material consumit (16.000)

A estos efectos s'ha de tindre en compte que per a determinar el material radiològic i sanitari consumit a l'exercici s'ha d'efectuar la següent operació: 13.100 (existències inicials) + 19.000 (compres realitzades) – 16.100 (existències finals) = 16.000 euros (compres consumides).

En este cas s'ha inclòs la variació d'existència en ser positiva com a ingrés (+3.000) i les compres de material com gaste (-19.000) el que determina per diferència el material consumit (-16.000). [\(Tornar\)](#)

(6) Les amortitzacions practicades corresponen a la depreciació efectiva dels elements de l'immobilitzat, per la qual cosa el seu import constituïx despesa fiscalment deduïble. [\(Tornar\)](#)

(7) Es deduïx com a despesa l'IVA suportat per tractar-se d'una activitat exempta d'este impost que no dona de dret a deduir les quotes suportades. [\(Tornar\)](#)

(8) Malgrat tindre la consideració de béns afectes tant el local de la consulta com l'aparell de rajos X, la venda dels esmentats béns origina guanys o pèrdues patrimonials que com a tals no s'inclouen en la determinació del rendiment net de l'activitat econòmica. La quantificació i tributació dels guanys patrimonials derivats de la transmissió de béns afectes es comenta al Capítol 11 "Guanys i pèrdues patrimonials" d'este manual. [\(Tornar\)](#)

(9) En estar en la modalitat simplificada d'estimació directa en pot deduir en concepte de provisions deduïbles i despeses de difícil justificació 5 per 100 sobre el rendiment net positiu amb caràcter general (la diferència positiva entre els ingressos íntegres i els altres gastos fiscalment deduïbles), amb el límit de 2.000 euros anuals. En este cas podrà deduir 2.000 euros en superar el 5 per 100 dels seus rendiments nets l'esmentada quantia: 5% (135.400 – 72.000) = 3.170 euros. [\(Tornar\)](#)

(10) En no haver-hi rendiments amb període de generació superior a dos anys o que tinguen la consideració d'obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, el rendiment net reduït de l'activitat coincideix amb el rendiment net que ascendix a 61.400 euros. [\(Tornar\)](#)

(11) El rendiment net reduït total coincideix amb el rendiment net reduït que ascendix a 61.400 euros ja que no complix els requisits per a l'aplicació de la reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques de l'article 32.2.1º de la Llei del IRPF que, en el seu cas, haguera sigut incompatible amb la deducció del 5 per 100 (amb una quantia màxima de 2.000 euros) pel conjunt de les provisions deduïbles i despeses de difícil justificació a què es referix l'article 30.2.4ª de la Llei de l'IRPF). Tampoc no complix els requisits per a aplicar les reduccions de l'article 32.2.3º i 32.3 de la Llei del IRPF. [\(Tornar\)](#)

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

Concepte i àmbit d'aplicació

Normativa: Arts.16.2 b), 31 i disposicions adicional trenta-sisena i transitòria trenta-dosena Llei IRPF;32 y ss.Reglament IRPF i Ordre HFP/1335/2021

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 (Ministra d'Hisenda i Funció Pública en l'actualitat).

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 2022 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 les quals es presenten les següents circumstàncies:

1. Tractar-se d'activitats incloses en la relació continguda en l'Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre), que més endavant es reproduïx.
2. Que el contribuent titular de l'activitat no haja renunciat, de forma expressa o tàcita, a l'aplicació del mètode d'estimació objectiva ni als règims especials: simplificat i de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'Impost sobre el Valor Afegit (IVA) o simplificat i de l'agricultura i ramaderia de l'Impost General Indirecte Canari (IGIC).
3. Que el contribuent no incórrega en cap causa d'exclusió del mètode d'estimació objectiva.

Cada una d'estes circumstàncies s'examina en els apartats següents.

1.Activitats incloses en la relació continguda en l'Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre

Vegeu l'apartat "[Activitats incloses a l'exercici 2022 en el mètode d'estimació objectiva](#)" D'este Capítol.

2.Renúncia a l'aplicació del règim d'estimació objectiva i al règim especial simplificat de l'IVA o de l'IGIC

Renúncia expressa

Normativa: Arts. 33.1 a) i 4 Reglament IRPF.

Vegeu-se també art. 5 Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre)

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 haja de fer efecte.

Excepcionalment per a l'exercici 2022, la Disposició addicional segona del 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, i es fixa un nou termini per a presentar les renúncies o revocacions a mètodes i règims especials de tributació (BOE de 29 de desembre), va permetre exercitar la renúncia o revocació de la renúncia fins al 30 de gener de 2022. Ara bé, les renúncies o revocacions presentades per a l'any 2022, durant el mes de desembre de 2021 es van entendre presentades en període hàbil.

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-se també art. 5 Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre)

S'entén efectuada la renúncia al mètode d'estimació objectiva per la presentació en el termini reglamentari (fins al 20 d'abril) de la declaració corresponent al pagament fraccionat del primer trimestre de l'any natural en què haja d'assortir efectes en la forma disposada per al mètode d'estimació directa.

En cas d'inici de l'activitat, s'entendrà efectuada la renúncia quan es 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.

Conseqüències de la renúncia

Normativa: Arts. 33.2 i 3 Reglament IRPF

- **En general**

La renúncia al mètode d'estimació objectiva en relació amb una activitat qualsevol origina, a efectes del IRPF, que el contribuent quede sotmés obligatòriament al mètode d'estimació directa, en la modalitat del mateix que corresponga, per a la determinació del rendiment net de la totalitat de les activitats que desenvolupe, durant un període mínim de tres anys.

Transcorregut este termini, s'entendrà prorrogada tàcitament per a cada un dels anys següents en què poguera resultar aplicable el mètode d'estimació objectiva, tret que es procedisca formalment a la **revocació de la renúncia** el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en què haja de fer efecte.

En tot cas, si l'any immediat anterior a aquell en què la renúncia al mètode d'estimació objectiva haja de fer efecte, se superaren els límits que determinen el seu àmbit d'aplicació, l'esmentada renúncia es tindrà per no presentada.

- **De forma excepcional**

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 de 23 de desembre), va establir mesures especials en matèria de renúncies per als exercicis 2020 i 2021 permetent renunciar en estos exercicis a l'aplicació del mètode d'estimació objectiva sense subjecció al termini mínim de tres anys de vinculació obligatòria al mètode d'estimació directa.

Per això, els contribuents que van renunciar al mètode d'estimació objectiva per a 2020, se'ls permet la revocació de la renúncia a l'esmentat mètode abans que transcorrega el termini de tres anys. Esta revocació podrà presentar-se tant a l'exercici 2021 com el 2022. Ara bé, este termini especial de revocació només és aplicable a les renúncies presentades 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, a aquelles renúncies que van ser presentades de forma expressa.

Pel que es referix a 2021, la revocació de la renúncia, abans que transcorrega el termini de tres anys, només es pot fer per al període impositiu 2022.

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 60 de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre) ha modificat, amb efectes des d'1 de gener de 2022, la disposició transitòria trenta-dosena de la Llei del IRPF, per a ampliar al període impositiu 2022 l'aplicació dels mateixos límits quantitatius excloents fixats per als exercicis 2016, 2017, 2018, 2019, 2020 i 2021.

Constituïxen causes d'exclusió del mètode d'estimació objectiva els següents límits quantitatius:

A. Haver arribat a l'exercici anterior (2021), un volum de rendiments íntegres derivats de l'exercici d'activitats econòmiques que supere els següents imports:

Normativa: Disposició transitòria trenta-dosena Llei IRPF i art. 32.2 a) Reglament IRPF

- **250.000 euros anuals**, considerant totes les operacions desenvolupades pel contribuent, excepte les agrícoles, ramaderes i forestals

A estos efectes, es computarà la totalitat de les operacions amb independència del destinatari de les mateixes, açò és, que existisca o no obligació d'expedir factura d'acord amb el disposat al Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, aprovat pel Reial Decret 1619/2012, de 30 de novembre.

Per a este còmput no es tenen en compte el volum d'ingressos de les activitats agrícoles, ramaderes i forestals.

- **125.000 euros anuals**, quan corresponga a operacions per les quals estiguen obligats a expedir factura en ser el destinatari un empresari o professional que actue com tal d'acord amb el disposat a l'article 2.2.a) del Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació.

L'article 2.2.a) del Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació estableix que: "a) Aquelles en les quals el destinatari siga un empresari o professional que actue com tal, amb independència del règim de tributació a què es trobe acollit l'empresari o professional que realitze l'operació, així com qualssevol altres en les quals el destinatari així ho exigisca per a l'exercici de qualsevol dret de naturalesa tributària.

Quan l'any immediat anterior s'haguera iniciat una activitat, el volum d'ingressos s'eleva a l'any.

En cap cas no es computaran les subvencions corrents o de capital ni les indemnitzacions, així com tampoc l'Impost sobre el Valor Afegit i, en el seu cas, el recàrrec d'equivalència que grave l'operació, per a aquelles activitats que tributen pel règim simplificat de l'Impost sobre el Valor Afegit.

B. Haver superat a l'exercici anterior (2021) el volum de compres en béns i serveis la quantitat de 250.000 euros anuals, excloses les adquisicions de l'immobilitzat.

Normativa: Art. 32.2 b) Reglament IRPF.

Atenció: per a determinar este límit també es té en compte el volum de compres de les

activitats agrícoles, ramaderes i forestals.

En el supòsit d'obres o servicis subcontractats, l'import dels mateixos es tindrà en compte per al càlcul d'este límit.

Quan l'any immediat anterior s'haguera iniciat una activitat, el volum de compres s'eleva a l'any.

Regles de determinació del volum de rendiments íntegres i de compres

Per a la determinació del volum de rendiments íntegres i el de compres en béns i serveis anteriorment comentats, s'hauran de computar no només les operacions corresponents a les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent, sinó també les corresponents a les desenvolupades pel cònjuge, descendents i ascendents, així com per les entitats en règim d'atribució de rendes en què participen qualsevol dels anteriors, en les quals es presenten les següents circumstàncies:

- **Que les activitats econòmiques desenvolupades siguen idèntiques o similars.**

A estos efectes, s'entendran que són idèntiques o similars les activitats econòmiques classificades en el mateix grup en l'Impost sobre Activitats Econòmiques.

- **Que existisca una direcció comuna de tals activitats, compartint-se mitjans personals o materials.**

En el supòsit d'operacions realitzades amb entitats vinculades, en els termes previstos a l'article 18 de la LIS, 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.

Respecte a la LIS vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

En estos supòsits, el contribuent ha de complir les obligacions de documentació de les esmentades operacions en els termes i condicions establits als articles 13 a 16, Capítol V ("Informació i documentació sobre entitats i operacions vinculades") del Títol I del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat pel Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE d'11 de juliol).

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-se també art. 3.2 Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre).

A estos efectes, s'entendrà que les activitats de transport urbà col·lectiu i de viatgers per carretera, de transport per autotaxi, de transport de mercaderies per carretera i de servicis de

mudances, es desenvolupen, en qualsevol cas, dins del territori espanyol.

- b. **Haver superat durant l'any anterior (2021) la magnitud específica màxima** (nombre de persones fetes servir o de vehicles o de safates utilitzats) establida per a cada activitat a l'article 3.1.d) de l'Ordre HFP /1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre), que es recullen en la [relació d'activitats](#) que es reproduïx en este Capítol

Normativa: Art. 34.1 Reglament IRPF.

El primer any d'exercici de l'activitat únicament es tindrà en compte a estos efectes el número de persones fetes servir, de vehicles afectes o de safates utilitzades el dia d'inici de l'activitat.

S'haurà de computar no només la magnitud específica corresponent a l'activitat desenvolupada pel contribuent, sinó també les corresponents a les desenvolupades pel cònjuge, descendents i ascendents, així com les entitats en règim d'atribució de rendes en què participen qualsevol de les persones anteriors, quan es donen les circumstàncies abans indicades en les "Regles de determinació del volum de rendiments íntegres i de compres".

Important: a efectes de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva, tenen la consideració d'activitats independents cada una de les que figuren en la relació que més endavant es reproduïx, al marge que l'activitat es desenvolupe en un o diversos locals o que es corresponga amb un de sol o amb diversos grups o epígrafs de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE) (Art. 38.1 Reglament IRPF).

- c. **Determinar el rendiment net d'alguna activitat econòmica en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues dues modalitats**

Normativa: Arts. 34.2 i 35 Reglament IRPF.

Vegeu-se també art. 3.1 Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre).

La normativa reguladora del IRPF estableix com a principi general la incompatibilitat de l'estimació objectiva amb l'estimació directa. Conforme a este principi, els contribuents que determinen el rendiment net d'alguna activitat econòmica pel mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues modalitats, estan obligats a determinar el rendiment net de totes les seues activitats econòmiques per l'esmentat mètode, en la modalitat que corresponga.

No obstant això, quan s'inicie durant l'any alguna activitat no inclosa o per la qual es renuncie al mètode d'estimació objectiva, la incompatibilitat no assortirà efectes per a eixe any respecte de les activitats que venien realitzant anteriorment, sinó a partir de l'any següent.

- d. **L'exclusió del règim especial simplificat del IVA o del IGIC**

Normativa: Arts. 34.2 i 36 Reglament IRPF.

En virtut del principi de coordinació del mètode d'estimació objectiva amb l'Impost sobre el Valor Afegit (IVA) o amb l'Impost General Indirecte Canari (IGIC), l'exclusió del règim especial simplificat en el IVA o en el IGIC (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 produïska l'esmentada circumstància i suposarà la inclusió durant els tres anys següents en l'àmbit d'aplicació de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, tret de renúncia al mateix.

Important: si se supera el volum de rendiments íntegres o de compres previst a l'article 32.2 del Reglament del IRPF el contribuent quedarà exclòs de l'àmbit d'aplicació del mètode d'estimació objectiva per a totes les seues activitats econòmiques durant, almenys, els tres anys següents, amb independència del tipus d'activitats que es desenvolupen en estos anys.

Activitats econòmiques desenvolupades a través d'entitats en règim d'atribució de rendes

Normativa: Art. 39 Reglament IRPF

El mètode d'estimació objectiva per a la determinació del rendiment net de les activitats econòmiques desenvolupades a través de **entitats en règim d'atribució de rendes** s'aplicarà amb independència de les circumstàncies que es presenten individualment en els seus socis, hereus, comuns o partícips, sempre que, a més de les condicions de caràcter general assenyalades anteriorment per a les activitats econòmiques realitzades directament per persones físiques, es complisquen els següents requisits:

- **Que tots els socis, hereus, comuns o partícips siguin persones físiques contribuents pel IRPF.**
- **Que no s'haja renunciat en temps i forma a l'aplicació del mètode d'estimació objectiva.**

La renúncia s'haurà de formular per unanimitat de tots els socis, hereus, comuns 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, comuns o partícips, els cònjuges, descendents i ascendents d'estos, així com per altres entitats en règim d'atribució en què participen qualsevol de les persones anteriors en qui es presenten les circumstàncies expressades en les regles de determinació del volum de rendiments íntegres i de compres.

Així mateix s'haurà de computar no només la magnitud específica corresponent a l'activitat econòmica desenvolupada per la mateixa entitat en règim d'atribució, sinó també les corresponents a les desenvolupades pels seus socis, hereus, comuners o partícips; els cònjuges, descendents i ascendents d'estos; així com per altres entitats en règim d'atribució de rendes en què participen qualsevol de les persones anteriors quan es donen les circumstàncies indicades en les regles de determinació del volum de rendiments íntegres i de compres.

Activitats incloses a l'exercici 2022 en el mètode d'estimació objectiva

Relació d'activitats amb la indicació del Grup o epígraf de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE) que li correspon i els signes o mòduls previstos per a cada activitat

Grup o epígraf de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE)	Activitat	Magnitud màxima
---	Producció de clòtxina en safata	5 safates (*)
419.1	Indústries del pa i de la brioixeria	6 empleats
419.2	Indústries de la brioixeria, pastisseria i galetes	6 empleats
419.3	Indústries d'elaboració de masses fregides	6 empleats
423.9	Elaboració de creïlles fregides, crispetes de blat de moro i similars	6 empleats
641	Comercie a la menuda de fruites, verdures, hortalisses i tubercles	5 empleats
642.1, 2, 3 y 4	Comercie a la menuda de carn i menuts; de productes i derivats carnis elaborats	5 empleats
642.5	Comercie a la menuda d'ous, aus, conills de granja, caça; i de productes derivats dels mateixos	4 empleats
642.6	Comercie a la menuda, en triperies, de vísceres i menuts procedents d'animals de proveïment, frescos i congelats	5 empleats
643.1 y 2	Comercie a la menuda de peixos i altres productes de la pesca i de	5 empleats
(*) Qualsevol dia de l'any.		

Grup o epígraf de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE)	Activitat	Magnitud màxima
	l'aqüicultura i de caragols	
644.1	Comercie a la menuda de pa, pastisseria, confiteria i similars i de llet i productes lactis	6 empleats
644.2	Despatxos de pa, pans especials i brioixeria	6 empleats
644.3	Comercie a la menuda de productes de pastisseria, brioixeria i confiteria	6 empleats
644.6	Comerç a la menuda de masses fregides, amb o sense cobertures o farcits, creïlles fregides, productes d'aperitiu, fruita seca, llepolies, preparats de xocolata i begudes refrescants	6 empleats
647.1	Comercie a la menuda de qualsevol classe de productes alimentaris i de begudes en establiments amb venedor	5 empleats
647.2 y 3	Comerç a la menuda de qualsevol classe de productes alimentaris i begudes en règim d'autoservici o mixt en establiments la sala de vendes del qual tinga una superfície inferior a 400 metres quadrats	4 empleats
651.1	Comercie a la menuda de productes tèxtils, confeccions per a la llar, catifes i similars i articles de tapisseria	4 empleats
651.2	Comercie a la menuda de tota classe de peces per al vestit i tocat	5 empleats
651.3 y 5	Comercie a la menuda de llenceria, cotilleria i peces especials	3 empleats
651.4	Comercie a la menuda d'articles de merceria i paqueteria	4 empleats
651.6	Comerç a la menuda de calçat, articles de pell i imitació o productes substitutius, cinturons, carteres, bosses, maletes i articles de viatge en general	5 empleats
652.2 y 3	Comerç a la menuda de productes de drogueria, perfumeria i cosmètica, neteja, pintures, vernissos, dissolvents, papers i altres productes per a la decoració i de productes químics, i d'articles per a la higiene i el lavabo personal	4 empleats
653.1	Comercie a la menuda de mobles	4 empleats
653.2	Comerç al per menor de material i aparells elèctrics, electrònics,	3 empleats
(*) Qualsevol dia de l'any.		

Grup o epígraf de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE)	Activitat	Magnitud màxima
	electrodomèstics i altres aparells d'ús domèstic accionats per un altre tipus d'energia diferent de l'elèctrica, així com mobles de cuina	
653.3	Comercie a la menuda d'articles de parament, ferreteria, ornament, regal o reclam (incloent bijuteria i xicotets electrodomèstics)	4 empleats
653.4 y 5	Comercie a la menuda de materials de construcció, articles i mobiliari de sanejament, portes, finestres, persianes, etc.	3 empleats
653.9	Comercie a la menuda d'altres articles per a l'equipament de la llar n.c.o.p.	3 empleats
654.2	Comercie a la menuda d'accessoris i peces de recanvi per a vehicles terrestres	4 empleats
654.5	Comerç al per menor de tota classe de maquinària (excepte aparells de la llar, d'oficina, mèdics, ortopèdics, òptics i fotogràfics)	3 empleats
654.6	Comercie a la menuda de cobertes, bandes o bandajes i cambres d'aire per a tota classe de vehicles	4 empleats
659.2	Comercie a la menuda de mobles d'oficina i de màquines i equips d'oficina	4 empleats
659.3	Comercie a la menuda d'aparells i instruments mèdics, ortopèdics, òptics i fotogràfics	3 empleats
659.4	Comerç al per menor de llibres, periòdics, articles de papereria i escriptori i articles de dibuix i belles arts, excepte en quioscos situats en la via pública	3 empleats
659.4	Comercie a la menuda de premsa, revistes i llibres en quioscos situats en la via pública	2 empleats
659.6	Comerç al per menor de joguets, articles d'esport, peces esportives de vestit, calçat i tocat, armes, cartucheria i articles de pirotècnia	3 empleats
659.7	Comercie a la menuda de llavors, abonaments, flors i plantes i xicotets animals	4 empleats
662.2	Comerç al per menor de tota classe d'articles, incloent alimentació i begudes, en establiments diferents dels especificats en el grup 661 i en l'epígraf 662.1	3 empleats
(*) Qualsevol dia de l'any.		

Grup o epígraf de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE)	Activitat	Magnitud màxima
663.1	Comercie a la menuda fora d'un establiment comercial permanent de productes alimentaris, fins i tot begudes i gelats	2 empleats
663.2	Comercie a la menuda fora d'un establiment comercial permanent d'articles tèxtils i de confecció	2 empleats
663.3	Comercie a la menuda fora d'un establiment comercial permanent de calçat, pells i articles de cuir	2 empleats
663.4	Comerç a la menuda fora d'un establiment comercial permanent d'articles de drogueria i cosmètics i de productes químics en general	2 empleats
663.9	Comercie a la menuda fora d'un establiment comercial permanent d'altres classes de mercaderies n.c.o.p.	2 empleats
671.4	Restaurants de dues forquilles	10 empleats
671.5	Restaurants d'una forquilla	10 empleats
672.1, 2 y 3	Cafeteries	8 empleats
673.1	Cafés i bars de categoria especial	8 empleats
673.2	Altres cafés i bars	8 empleats
675	Servicis en quioscos, calaixos, barraques o altres locals anàlegs	3 empleats
676	Servicis en xocolateries, gelateries i orxateries	3 empleats
681	Servici d'hostalatge en hotels i motels d'una o dues estrelles	10 empleats
682	Servici d'hostalatge en hostals i pensions	8 empleats
683	Servici 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
(*) Qualsevol dia de l'any.		

Grup o epígraf de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE)	Activitat	Magnitud màxima
691.9	Reparació de calçat	2 empleats
691.9	Reparació d'altres béns de consum n.c.o.p. (excepte reparació de calçat, restauració d'obres d'art, mobles, antiguitats i instruments musicals)	2 empleats
692	Reparació de maquinària industrial	2 empleats
699	Altres reparacions n.c.o.p.	2 empleats
721.1 y 3	Transport urbà col·lectiu i de viatgers per carretera	5 vehicles (*)
721.2	Transport per autotaxis	3 vehicles (*)
722	Transport de mercaderies per carretera	4 vehicles (*)
751.5	Greixatge i rentat de vehicles	5 empleats
757	Servicis de mudances	4 vehicles (*)
849.5	Transport de missatgeria i servici 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 servicis de perfeccionament de l'esport	3 empleats
971.1	Tinte, neteja en sec, rentat i planxament de robes fetes i de peces i articles de la llar utilitzats	4 empleats
972.1	Servicis de perruqueria de senyora i cavaller	6 empleats
972.2	Salons i instituts de bellesa	6 empleats
(*) Qualsevol dia de l'any.		

Grup o epígraf de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE)	Activitat	Magnitud màxima
973.3	Servicis 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 HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre) que regula este mètode per a l'exercici 2022.

La determinació de les operacions econòmiques incloses en cada activitat de les relacionades en el [punt anterior d'este apartat](#) s'haurà d'efectuar d'acord amb les normes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE) en la mesura que resulten aplicables.

Vegeu sobre això el Reial Decret Legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre, pel que s'aproven les tarifes i la instrucció de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (BOE de 29 de setembre).

Així mateix, es comprendran en cada activitat les operacions econòmiques que es desenvolupen amb **caràcter accessori** a l'activitat principal.

A estos efectes té la consideració d'activitat accessòria a l'activitat principal aquella el volum d'ingressos del qual no supere el 40 per 100 del volum corresponent a l'activitat principal.

Finalment indicar que per al còmput de la magnitud màxima d'exclusió s'hauran de tindre en compte les persones fetes servir o vehicles o safates que s'utilitzen per al desenvolupament de l'activitat principal i de qualsevol activitat accessòria inclosa en el mètode d'estimació objectiva.

Les activitats econòmiques accessòries que s'entenguen compreses en cada una de les activitats incloses en el mètode d'estimació objectiva s'indiquen en la rúbrica "Nota" dins del [Apèndix](#) "Rendiments anuals per unitat de mòdul abans d'amortització aplicables a l'exercici 2022", que es reproduïx en este mateix Capítol.

Regles de còmput de la magnitud màxima d'exclusió

Regles generals

Normativa: Vegeu art.3.1.d) Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre).

A efectes de determinar per a cada activitat si la magnitud corresponent a la mateixa excedix o no de les quantitats màximes indicades en l'anterior relació, hauran de tindre's en compte les següents particularitats:

a. La magnitud “fets servir” Comprendrà totes les persones, assalariades o no assalariades, que treballen efectivament en l'activitat principal i en qualsevol altra activitat accessòria inclosa en el règim. La seua quantia es determinarà per la mitjana ponderada corresponent al període en què s'haja exercit l'activitat durant l'any immediat anterior.

Per a determinar la mitjana ponderada s'aplicaran exclusivament les següents regles:

- només es tindrà en compte el nombre d'hores treballades durant el període en què s'haja exercit l'activitat durant l'any immediat anterior.
- Es computarà com **una persona no assalariada**, la que treballa en l'activitat almenys 1.800 hores/any. Quan el nombre d'hores de treball a l'any siga inferior a 1.800, s'estimarà com a quantia de la persona no assalariada la proporció existent entre el nombre d'hores efectivament treballades l'any i 1.800.

No obstant això, l'empresari es computarà com una persona no assalariada. En aquells supòsits en què 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 estos supòsits, per a la quantificació de les tasques de direcció, organització i planificació de l'activitat i, en general, les inherents a la titularitat de la mateixa, es computarà l'empresari en 0,25 persones/any, tret de quan s'acredite una dedicació efectiva superior o inferior.

- Es computarà com una persona assalariada, la que treballa el nombre d'hores anuals per treballador fixat al conveni col·lectiu corresponent o, en el seu defecte, 1.800 hores/any. Quan el nombre d'hores de treball a l'any siga inferior o superior, s'estimarà com a quantia de la persona assalariada la proporció existent entre el nombre d'hores efectivament treballades i les fixades al conveni col·lectiu o, en el seu defecte, 1.800.

b. Les magnituds “vehicles” y “safates” Es referix, respectivament, al nombre màxim de vehicles o safates que s'utilitzen qualsevol dia de l'any per al desenvolupament de l'activitat principal i de qualsevol altra activitat accessòria inclosa en el mètode.

Important: el primer any d'exercici de l'activitat es tindrà en compte el nombre de persones ocupades o vehicles o safates a l'inici de la mateixa.

Quan en un any natural se supere la magnitud màxima en alguna activitat, el contribuent **quedarà**

exclòs, a partir de l'any immediat següent, del mètode d'estimació objectiva, havent de determinar el seu rendiment net pel mètode d'estimació directa, modalitat simplificada, sempre que es reunisquen els requisits establits per a l'esmentada modalitat i no es renuncie a la seua aplicació, en el cas del qual resultarà aplicable la modalitat normal de l'esmentat mètode.

Els requisits establits per a aplicació de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, i els efectes de la renúncia a la mateixa, es comenten en el [Capítol 7](#).

Regles especials

Per a la determinació de les magnituds excloents del mètode d'estimació objectiva s'haurà de computar no només la magnitud específica corresponent a les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent, sinó també les corresponents a les desenvolupades pel cònjuge, descendents i ascendents, així com per les entitats en règim d'atribució de rendes en què participen qualsevol dels anteriors, en les quals es presenten les circumstàncies següents:

a. Que les activitats econòmiques desenvolupades siguen idèntiques o similars.

A estos efectes, s'entendran que són idèntiques o similars les activitats econòmiques classificades en el mateix grup en l'Impost sobre Activitats Econòmiques.

b. Que existisca una direcció comuna de tals activitats, compartint-se mitjans personals o materials.

Quan es tracte d'entitats en règim d'atribució de rendes s'hauran de computar no només la magnitud específica corresponent a l'activitat econòmica desenvolupada per la mateixa entitat en règim d'atribució, sinó també les corresponents a les desenvolupades pels seus socis, hereus, comuners o partícips; els cònjuges, descendents i ascendents d'estos; així com per altres entitats en règim d'atribució de rendes en què participen qualsevol de les persones anteriors, en qui es presenten les circumstàncies anteriorment assenyalades.

Determinació del rendiment net reduït

Introducció: esquema

Normativa; Vegem-se l'Annex II i instruccions de l'Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 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 tinga la consideració d'independent, encara que el mateix contribuent en desenvolupi algunes a les que resulte d'aplicació l'esmentat mètode.

Per a 2022 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:

Fase 1^a:

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: 15 PER 100

(-) REDUCCIÓ ESPECIAL PER A ACTIVITATS ECONÒMIQUES EN LORCA: 20 PER 100

(-) REDUCCIÓ ESPECIAL PER A ACTIVITATS ECONÒMIQUES A L'ILLA DE LA PALMA: 20 PER 100

(-) DESPESES EXTRAORDINARIS PER CIRCUMSTÀNCIES EXCEPCIONALS (Incendis, inundacions, afonaments, etc, comunicades a la AEAT en temps i forma)

(+) ALTRES PERCEPCIONS EMPRESARIALS

= RENDIMENT NET DE L'ACTIVITAT

Fase 5a

(-) REDUCCIÓ PER IRREGULARITAT (*) :30 PER 100

= **RENDIMENT NET REDUÏT DE L'ACTIVITAT**

(*) Aplicable únicament respecte del component "Altres percepcions empresarials" amb període de generació superior a dos anys o que es qualifiquen reglamentàriament com obtingudes de forma notòriament irregular en el temps. [\(Tornar\)](#)

Fase 1a: Determinació del rendiment net previ

Normativa: Vegem-se Annex II i instrucció 2.1 de l'esmentat Annex II Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 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 2022 a cada una de les activitats incloses en el mètode d'estimació objectiva es reproduïxen com [apèndix](#) al final del present Capítol.

Per tant, per a la determinació del rendiment net previ cal tindre en compte:

1. Quantificació del nombre d'unitats fetes servir, utilitzades o instal·lades en l'activitat dels diferents signes o mòduls

La primera operació que s'ha de realitzar per a determinar el rendiment net previ consisteix a quantificar el nombre d'unitats fetes servir, utilitzades o instal·lades de cada un dels mòduls fixats per a cada activitat que tinga la consideració d'independent.

L'Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre), estableix al seu Annex II en apartat 2.1 de les seues Instruccions les regles per a quantificació del nombre d'unitats dels diferents signes o mòduls que passem a examinar a continuació.

Regles per al còmput dels mòduls

Normativa: Instrucció 7 per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en el IRPE de l'annex II Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 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 a calcular la mitjana dels signes, índexs o mòduls relatius a tot el període en què haja exercit l'activitat durant l'esmentat any natural per al càlcul del rendiment net que corresponga, quan es produïsquen durant l'exercici alguna de les següents circumstàncies:

- Inici de l'activitat posteriorment al dia 1 de gener de l'any natural.
- Cesse en l'activitat abans del dia 31 de desembre de l'any natural.

- Exercici discontinu de l'activitat (sense que tinguin esta 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 resulte un nombre enter, s'expressarà amb **dues xifres decimals**.

Mòduls comuns a diverses activitats: quan existisca utilització parcial d'un mòdul en l'activitat o sector d'activitat, el valor a computar serà el que resulte del seu prorrateig en funció de la seua utilització efectiva. Si no fóra possible determinar esta, s'imputarà per parts iguals a cada una de les utilitzacions del mòdul.

Mòdul "Personal no assalariat"

Normativa: Instrucció 2.1.1^a per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en el **IRPF** de l'annex II Ordre **HFP/1335/2021**, d'1 de desembre (**BOE** de 2 de desembre).

Personal no assalariat és el **empresari**.

També tindran esta consideració, el seu **cònjuge i els fills menors que convisquen amb ell**, quan, treballant efectivament en l'activitat, no constituïsquen personal assalariat per no presentar-se algun dels **requisits següents**:

- Que treballen habitualment i amb continuïtat en l'activitat empresarial.
- Que existisca el corresponent contracte laboral.
- Que estiguen afiliats al règim general de la Seguretat Social.

Regles per al còmput del mòdul "Personal no assalariat"

A. Regles generals

a. Empresari:

Es computarà com una persona no assalariada l'empresari. En aquells supòsits en què puga acreditar-se una dedicació inferior a 1.800 hores/any per causes objectives, tals com jubilació, incapacitat, pluralitat d'activitats o tancament temporal de l'explotació, es computarà el temps efectiu dedicat a l'activitat.

En estos supòsits, per a la quantificació de les tasques de direcció, organització i planificació de l'activitat i, en general, les inherents a la titularitat de la mateixa, es computarà al **titular de l'activitat en 0,25 persones/any**, tret de quan s'acredite una dedicació efectiva superior o inferior.

En el cas d'exercici d'una activitat econòmica de temporada, el còmput del mòdul personal no assalariat es realitzarà en funció de les hores dedicades a l'activitat, entre les quals s'hauran d'incloure les dedicades a les tasques de direcció, organització i planificació de l'activitat i, en general, les inherents a la titularitat de la mateixa, que almenys s'hauran de valorar en la part proporcional que corresponga a 0,25 persona/any i el període temporal en què es desenvolupa l'activitat.

b. Cònjuge i fills menors de l'empresari:

Es computarà com una persona no assalariada, el cònjuge i fills menors del titular de l'activitat que convisquen amb ell, quan treballen en l'activitat, almenys, 1.800 hores/any.

Quan el nombre d'hores de treball a l'any siga inferior a 1.800, s'estimarà com a quantia de la persona no assalariada la proporció existent entre el nombre d'hores efectivament treballades l'any i 1.800.

El nombre d'unitats del mòdul "personal no assalariat" **s'expressarà amb dos decimals.**

Important: el personal no assalariat amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 es computarà al 75 per 100. A estos efectes, es prendrà en consideració la situació existent en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).

B. Regla especial del còmput del cònjuge i fills menors de l'empresari

Quan el cònjuge o els fills menors de l'empresari tinguen la consideració de no assalariats, es computaran al 50 per 100, sempre que el titular de l'activitat es compute completament, abans d'aplicar, en el seu cas, la reducció prevista per a persones amb discapacitat anteriorment comentada, i no hi haja més d'una persona assalariada.

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 2022

tenint en compte que, com a conseqüència de la incapacitat temporal del titular, es va tancar l'activitat durant 83 dies el 2022.

Solució:

En no donar-se el requisit de l'afiliació del cònjuge del titular de l'activitat al règim general de la Seguretat Social, este té la consideració de "personal no assalariat".

Mòdul "personal no assalariat":

- a. **Hores no treballades:** $(83 \div 365) \times 1.800 \text{ hores/any} = 409 \text{ hores}$
- b. **Hores treballades pel titular i pel seu cònjuge:** $1.800 - 409 = 1.391 \text{ hores cada un.}$
- c. **Hores computables:**
 - Titular: $75\% \text{ s/ } 1.391 \text{ hores} = 1.043 \text{ hores}$
 - Cònjuge: 1.391 hores
 - Total Hores computables: $1.043 + 1.391 = 2.434 \text{ hores}$

Notes:

Títular: el tancament de l'activitat com a conseqüència de l'existència d'esta circumstància objectiva (incapacitat temporal del titular) es considera una causa objectiva que permet que pugui acreditar-se una dedicació inferior a 1.800 hores/any. En este cas el temps efectiu dedicat a l'activitat és de 1.391 hores de les que es computaran la 75 per 100 en tindre 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 al cònjuge no se li aplica la reducció del 50 per 100 previst en la instrucció 2.1.1^a de l'annex II de l'Ordre [HFP/1335/2021](#).

d. Càlcul Núm. d'unitats (mitjana):

$$2.434 \text{ hores} \div 1.800 \text{ hores/any} = 1,35 \text{ persona}$$

Mòdul "Personal assalariat"

Normativa: Instrucció 2.1.2^a per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en el IRPE de l'annex II Ordre [HFP/1335/2021](#), d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre).

Tenen la condició de personal assalariat:

- a. Les persones que treballen en l'activitat i no tinguen la condició de personal no assalariat, inclosos, en el seu cas, els treballadors contractats a través d'Empreses de Treball Temporal (ETT).
- b. El cònjuge i els fills menors del titular de l'activitat que convisquen amb ell, sempre que, existint l'oportú contracte laboral i l'afiliació al règim general de la Seguretat Social, treballen habitualment i amb continuïtat en l'activitat econòmica desenvolupada pel contribuent.

Important: no es computaran com persones assalariades els alumnes de formació

professional específica que realitzen el mòdul obligatori de formació en centres de treball. A diferència dels anteriors el personal contractat com a becari s'ha de computar com a personal assalariat.

Regles per al càlcul del mòdul "Personal assalariat"

La determinació del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" es realitza mitjançant l'aplicació de les següents regles:

1º. Regla general

- a. **Si existix conveni col·lectiu**, es computarà com una persona assalariada la que treballi el nombre d'hores anuals per treballador que haja sigut fixat a l'esmentat conveni.
- b. **Si no existix conveni col·lectiu**, s'estimarà que una persona assalariada equival a 1.800 hores/any.

Quan el nombre d'hores siga **inferior o superior** a l'indicat, s'estimarà com a quantia de la persona assalariada la proporció existent entre el nombre d'hores efectivament treballades i les fixades al conveni col·lectiu o, en el seu defecte, 1.800 hores.

El nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" **s'expressarà amb dos decimals**.

ERTE: ha de tindre's en compte que, en la mesura que el mòdul "personal assalariat" es quantifica en funció del nombre d'hores efectivament treballades anualment per cada treballador en l'activitat, quan s'aprove un expedient temporal de regulació d'ocupació (ERTE) hauran de quantificar-se les hores anuals treballades pel personal assalariat en funció de les condicions en què cada un d'ells es trobe en el ERTE, computant-se, exclusivament, les hores de treball efectiu. Per això, **NO** es computaran les hores que corresponguen al temps en què el contracte de treball es trobe 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 preste els seus serveis davall un contracte d'aprenentatge o per a la formació.

3º. Es computarà en un 40 per 100 al personal assalariat que siga una **persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100**.

En estos dos últims casos, quan una persona assalariada complisca 19 anys o se li reconega un grau de discapacitat del 33 per 100 o superior durant el període impositiu, el càlcul del 60 per 100 o, en el seu cas, del 40 per 100 s'efectuarà únicament **respecte de la part del període en què es donen qualssevol d'estes circumstàncies**.

Important: les reduccions del 60 per 100 i del 40 per 100 anteriorment comentades són

incompatibles entre si.

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 estos casos, el còmput de cada un dels dos mòduls citats s'haurà d'efectuar de forma independent. Quan un mateix treballador desenvolupe tasques de fabricació i d'un altre tipus, el nombre d'unitats que s'ha de computar en cada un dels esmentats mòduls es determinarà en funció del nombre d'hores efectives de treball en cada tasca. Si no fora possible determinar l'esmentat número, s'imputarà el total per parts iguals a cada un dels esmentats mòduls.

Exemple: Determinació del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" fetes servir en l'activitat

Senyor A.C.M. és titular d'un 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 seua 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 2022 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 2022, suposant que el nombre d'hores anuals establides 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 2.1.3^a i 4a per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en el IRPF de l'annex II Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 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'utilitzen per al desenvolupament de l'activitat.

La unitat del mòdul "Superfície del local" és el metre quadrat (m^2).

Per superfície del local es prendrà la definida en la Regla 14^a.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 de 29 de setembre 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 de 28 de desembre).

En les activitats en les quals així figure indicat, dins de la magnitud superfície del local serà precís distingir i determinar per separat algun, o alguns, dels següents mòduls:

- Superfície local independent.
- Superfície local no independent.
- Superfície del local de fabricació.

La unitat de cada un d'estos mòduls és, igualment, el metre quadrat (m^2).

Definicions

S'entén per:

- **Local independent**

El que disposa de sala de vendes per a atenció al públic. Es consideren així mateix locals independents aquells que hagen de tributar segons el disposat en la Regla 14^a.1.F, lletra h), de la Instrucció per a l'aplicació de les tarifes del IAE, aprovada per Reial Decret Legislatiu 1175/1990, de 28 de setembre.

- **Local no independent**

El que no dispose de sala de vendes pròpia per a atenció al públic per estar situat a l'interior d'un altre local, galeria comercial o mercat.

- **Local de fabricació**

El local, o informe del mateix, dedicat a la realització de les operacions de fabricació.

Mòdul "Consum d'energia elèctrica"

Normativa:Instrucció 2.1.5^a per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en el IRPF de l'annex II Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 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 distingisca entre energia "activa" i "reactiva", només es computarà la primera.

Mòdul "Potència elèctrica"

Normativa:Instrucció 2.1.6^a per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en el IRPF de l'annex II Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 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 2.1.7^a per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en el IRPF de l'annex II Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre).

Per superfície del forn s'entendrà la que corresponga a les característiques tècniques del mateix.La unitat del mòdul "superfície del forn" és 100 dm² (dm²).

Mòdul "Taules"

Normativa:Instrucció 2.1.8^a per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en el IRPF de l'annex II Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 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'hagen utilitzat les taules al llarg de l'any.

Taulers que s'utilitzen ocasionalment com taules.Es computarà una unitat del mòdul "taules" per cada quatre persones susceptibles d'ocupar els taulers.Una vegada determinat d'acord amb este criteri el nombre d'unitats, este es prorratejarà en funció del període, computat en dies, d'utilització dels taulers durant l'any.

Barres adaptades per a servir menjades.Estes barres no es computaran a efectes de determinar el nombre d'unitats del mòdul "taules".

Mòdul "Número d'habitants"

Normativa:Instrucció 2.1.9^a per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en el IRPF de l'annex II Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 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'adquirix en el moment de realitzar tal inscripció.

Mòdul "Càrrega del vehicle"

Normativa:Instrucció 2.1.10^a per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en el IRPF de l'annex II Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 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 ressenyen a les Targetes d'Inspecció Tècnica, amb el límit de 40 tones, i la suma de les tares corresponents als vehicles portants (pes en buit del camió, remolc, semiremolc i cap tractor), expressada, segons procedisca, en quilograms o tones, estes últimes amb dues xifres decimals.

En el cas de caps tractors que utilitzen diferents semiremolcs, la seua tara s'avaluarà en huit tones com a màxim.

Quan el transport es realitze exclusivament amb contenidors, la tara d'estos s'avaluarà en tres tones.

Mòdul "Places"

Normativa:Instrucció 2.1.11^a per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en el IRPF de l'annex II Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre).

En les activitats de servici d'hostalatge, s'entendrà per "places" el nombre d'unitats de capacitat d'allotjament de l'establiment.

Mòdul "Seients"

Normativa:Instrucció 2.1.12^a per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en el IRPF de l'annex II Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 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'estos vehicles s'haurà d'efectuar pel nombre equivalent de seients de persones adultes. A estos efectes, es considerarà que cada tres seients per a xiquets menors de 14 anys equivalen a dos seients de persones adultes.

Mòdul "Màquines recreatives"

Normativa:Instrucció 2.1.13^a per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en el IRPF de l'annex II Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre).

Únicament es computaran les màquines recreatives instal·lades **que no siguen propietat** del titular de l'activitat.

Esta magnitud comprén dos mòduls:màquines tipus "A" i màquines tipus "B" d'acord amb el disposat als articles 4t i 5é, respectivament, del Reglament de Màquines Recreatives i d'Atzar, aprovat pel Reial Decret 2110/1998, de 2 d'octubre (BOE de 16 d'octubre).

- **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 canviabls per objectes o diners.

S'inclouen també en este grup de màquines de tipus «A» les que oferisquen com a únic al·licient addicional i a causa de l'habilitat del jugador la possibilitat de continuar jugant pel mateix import inicial en forma de prolongació de la mateixa partida o d'altres d'addicionals, que en cap cas no podrà ser bescanviada per diners o espècie.

Vegen-se els apartats 1 i 2 de l'article 4 del Reial Decret 2110/1998, de 2 d'octubre, pel qual s'aprova el Reglament de Màquines Recreatives i d'Atzar.

- **Màquina recreativa tipus "B".** Són màquines tipus "B" aquelles que, a canvi del preu de la jugada, concedixen a l'usuari un temps d'ús o de joc i, eventualment, d'acord amb el programa de joc, un premi en metàl·lic.

Atenció: tinga's 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) i que dita activitat no està entre les activitats incloses en el mètode d'estimació objectiva per la qual cosa, en principi, els rendiments derivats de la mateixa no poden determinar-se per este mètode, sinó pel d'estimació directa.

Mòdul "Longitud de barra"

Normativa:Instrucció 2.1.15^a per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en el IRPF de l'annex II Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre).

En les activitats de cafés i bars que tenen assignat el mòdul "longitud de barra", s'entendrà per barra el taulell on se servixen i donen suport a les begudes i aliments sol·licitats pels clients.

La longitud de barra es mesurarà pel costat del públic i se n'exclourà la zona reservada al servici de cambrers. Si existiren barres auxiliars de suport adossades a les parets, pilars, etc., disposen o no de tamborets, s'inclourà la seua longitud per al càlcul del mòdul.

La unitat d'este mòdul és el metre lineal (m.l.). El nombre d'unitats s'expressarà, en el seu cas, amb dos decimals.

Mòdul "Potència fiscal del vehicle"

Normativa:Instrucció 2.1.14^a per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en el IRPF de l'annex II Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre).

En les activitats que el tenen assignat, este mòdul ve definit per la potència fiscal que figura a la Targeta d'Inspecció Tècnica del vehicle, expressada en cavalls fiscals (CVF).

Mòdul "Distància recorreguda"

Normativa:Instrucció 7 per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en el IRPF de l'annex II Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 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 2022 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 HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre) i es recullen en el "[Apèndix](#): Rendiments anuals per unitat de mòdul abans d'amortització aplicables a l'exercici 2022" d'este Capítol.

Reducció del rendiment anual per unitat de mòdul per circumstàncies excepcionals

Normativa:Art 37.4.1º i 2n Reglament IRPF. Vegeu també Annex III Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 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 produïsquen les circumstàncies excepcionals que s'indiquen a continuació, es podrà acordar per l'Administració la reducció de la dita rendiment anual per unitat en relació amb els mòduls que siguen procedents, amb indicació del període de temps a què resulte d'aplicació. Les esmentades circumstàncies s'agrupen en els següents supòsits:

- Quan el desenvolupament de l'activitat econòmica es veja afectat per incendis, inundacions o altres circumstàncies excepcionals que afecten un sector o zona determinada.
- Quan el desenvolupament de l'activitat econòmica es veja afectat per incendis, inundacions, afonaments o grans avaries a l'equip industrial, que suposen alteracions o anomalies greus en el desenvolupament de l'activitat.
- Quan el titular de l'activitat es trobe en situació d'incapacitat temporal i no tinga cap altre personal ocupat.

En el primer cas, la reducció dels signes, índexs o mòduls haurà de ser autoritzada per la Ministra d'Hisenda (actualment Ministra d'Hisenda i Funció Pública) i podrà afectar els contribuents d'un determinat sector o zona.

En els restants casos, els interessats que desitgen que es reduïsquen els signes, índexs o mòduls, hauran de presentar, en el termini de 30 dies a comptar des de la data en què s'hagen produït les alteracions o la situació d'incapacitat temporal, escrit davant de l'Administració o, en el seu defecte, Delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, en el qual es pose de manifest el fet d'haver-se produït les esmentades circumstàncies, aportant alhora les proves que s'estimen oportunes i fent menció, en el seu cas, de les indemnitzacions a percebre per raó de les alteracions produïdes. Acreditada l'efectivitat de les mateixes, el titular de l'Administració o Delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària acordarà la reducció dels mòduls que siguin procedents, amb indicació del període de temps a què resulte d'aplicació.

Atenció: en el supòsit que el contribuent tinga reconegut el dret a la reducció d'algun o alguns dels mòduls aplicables a l'activitat, la declaració s'emplenarà partint de les quanties reduïdes acordades per l'Administració tributària.

Fase 2a: Determinació del rendiment net minorat

Normativa: Vegem-se Annex II i instrucció 2.2 de l'esmentat Annex II Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 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 esta minoració per incentius a l'ocupació

1.1. Coeficients minoració

Per a determinar l'import corresponent a esta minoració, haurà de multiplicar-se la quantia del "rendiment anual per unitat abans d'amortització" establert per al mòdul "personal assalariat" pel coeficient de minoració que corresponga, el qual està constituït, al seu torn, per la suma dels dos coeficients següents:

- **Coeficient per increment del nombre de persones assalariades.**
- **Coeficient per trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat".**

De forma resumida:

Minoració = RA x (Coeficient per increment del núm. de persones assalariades +

Coeficient per trams)

Sent RA l'import del rendiment anual per unitat abans d'amortització del mòdul "personal assalariat" corresponent a l'activitat que es tracte.

1.2. Determinació del coeficient per increment del nombre de persones assalariades

L'aplicació d'este coeficient està condicionada al compliment dels següents requisits:

- Que l'any 2022 s'haja incrementat, en termes absoluts, el nombre de persones assalariades ocupades en l'activitat en relació amb l'any 2021.
- Que, a més, el nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" de 2022 siga superior al nombre d'unitats d'eixe mateix mòdul corresponent a 2021.

Complint-se ambdós requisits, la diferència positiva entre el nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" de 2022 i el corresponent a 2021 es multiplicarà per 0,40. El resultat obtingut és el **coeficient per increment del nombre de persones assalariades**.

A estos efectes, es tindran en compte exclusivament les persones assalariades que s'hagen computat en la Fase 1a, d'acord amb les regles anteriorment comentades per al còmput del mòdul "personal assalariat". Si l'any anterior no s'haguera estat acollit al mètode d'estimació objectiva, prendrà com a nombre d'unitats corresponent a l'esmentat any el que haguera correspost, d'acord amb les regles establides per al còmput del "personal assalariat".

Atenció: en cap cas no es tindran en compte, a efectes de determinar el coeficient per increment del nombre de persones assalariades, aquelles que no s'hagueren computat, per a determinar el rendiment net previ de l'activitat, com és el cas dels alumnes de formació professional específica que realitzen el mòdul obligatori de formació en centres de treball.

1.3. Determinació del coeficient per trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat"

A cada un dels trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" utilitzat per a determinar el rendiment net previ corresponent a l'exercici 2022, exclosa, en el seu cas, la diferència positiva sobre la qual s'haguera aplicat el coeficient 0,40 anterior, se li aplicarà el coeficient que corresponga de la següent taula:

Tram	Coeficient
Fins a 1,00	0,10
Entre 1,01 i 3,00	0,15

Tram	Coeficient
Entre 3,01 i 5,00	0,20
Entre 5,01 i 8,00	0,25
Més de 8,00	0,30

El resultat de l'aplicació de l'esmentada taula és el **coeficient per trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat"**.

La minoració per incentius a l'ocupació serà el resultat de multiplicar la quantia del "rendiment anual per unitat abans d'amortització", 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 2021, 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 2022 la situació de la plantilla ha sigut la següent:

- Romanen en l'empresa els 3 empleats amb contracte fix, realitzant la mateixa jornada laboral anual que l'any anterior. No obstant això, com a conseqüència de les limitacions d'aforament decretades a la Comunitat Autònoma, les hores de treball efectiu han sigut 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 una dels quals va totalitzar 600 hores/any de treball.

Determinar la minoració per incentius a l'ocupació corresponent a l'exercici 2022, suposant que el nombre d'hores anuals establides al corresponent conveni col·lectiu és de 1.800.

Solució:

1. Determinació del coeficient per increment del nombre de persones assalariades.

a. Increment del nombre de persones assalariades el 2022 respecte de 2021 en termes absoluts:

- Persones assalariades l'any 2021: 4 persones

- Persones assalariades l'any 2022: 6 persones
- Increment del nombre de persones assalariades: 2 persones

b. Increment del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" el 2022 respecte de 2021:

- Nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" el 2021.
 $(3 \times 1.300/1.800) + (60\% \times 600/1.800) = 2,17 + 0,2 = 2,37$ persones
- Nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" el 2022
 $(4 \times 1.500/1.800) + (2 \times 600/1.800) = 3,33 + 0,67 = 4$ 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 2022 respecte de 2021 es multiplicarà per 0,40.

Coefficient per increment del nombre de persones assalariades: $0,40 \times 1,63 = 0,652$

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	Coefficient 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

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, $3.709,88 \times 0,9575 = 3.552,21$ euros.

2. Minoració per incentius a la inversió

Este incentiu permet reduir el rendiment net previ de l'activitat en l'import corresponent a la depreciació efectiva experimentada per l'immobilitzat, material o intangible, afecte a la mateixa per funcionament, ús, gaudi o obsolescència.

Taula d'amortització

L'import de la depreciació efectiva es determina utilitzant la taula d'amortització inclosa en l'Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre), que es reproduïx a continuació:

Grup	Descripció	Coefficient lineal màxim	Període màxim
1	Edificis i altres construccions	5 per 100	40 anys
2	Útils, eines, equips per al tractament de la informació i sistemes i programes informàtics	40 per 100	5 anys
3	Safata	10 per 100	12 anys
4	Vaixell	10 per 100	25 anys
5	Elements de transport i resta d'immobilitzat material Immobilitzat intangible	25 per 100	8 anys
6	Immobilitzat intangible	15 per 100	10 anys

Regles particulars per a l'aplicació de la taula d'amortització

- **El coeficient d'amortització utilitzable pot ser qualsevol percentatge entre el màxim i el mínim.** Este últim percentatge és el resultat de dividir 100 entre el període màxim que figura a la taula per a cada grup d'elements.
- **El coeficient d'amortització s'aplica sobre el preu d'adquisició o cost de producció si l'element ha sigut produït per la mateixa empresa, excloent:**
 - El valor residual, en el seu cas, per a tots els elements.
 - El valor del terra per a les edificacions. Quan no es conega la part del preu d'adquisició corresponent al valor del terra, este valor es determinarà prorratejant el preu d'adquisició entre els valors cadastrals del terra i de la construcció l'any d'adquisició.
 - El IVA suportat en la seua adquisició o producció quan el bé s'afecte a una activitat econòmica inclosa en el règim simplificat de l'esmentat impost.
- **L'amortització s'haurà de practicar element per element**, si bé quan es tracte d'elements patrimonials integrats al mateix Grup de la Taula d'Amortització, l'amortització podrà practicar-se sobre el conjunt d'ells, sempre que a tota hora puga conèixer-se l'amortització corresponent a cada element patrimonial.
- **Els elements patrimonials de l'immobilitzat material** començaran a amortitzar-se des de la seua posada en condicions de funcionament i els de l'immobilitzat intangible des del moment

en què hi haja en condicions de produir ingressos.

- **La vida útil no pot excedir del període màxim** d'amortització establert a la taula per a cada tipus d'elements.
- Tractant-se d'elements patrimonials de l'immobilitzat material que s'adquirisquen utilitzats, l'amortització s'efectuarà sobre el preu d'adquisició, fins al límit resultant de multiplicar per dos la quantitat derivada d'aplicar el coeficient d'amortització lineal màxim.
- **En el supòsit de cessió d'ús de béns amb opció de compra o renovació**, quan per les condicions econòmiques de l'operació no existisquen dubtes raonables que s'exercitarà una o una altra opció, serà deduïble per al cessionari, en concepte d'amortització, un import equivalent a les quotes d'amortització que correspondrien als esmentats béns, aplicant els coeficients previstos a la Taula d'Amortització sobre el preu d'adquisició o cost de producció del bé.
- **Els elements de l'immobilitzat material nous**, llocs a disposició del contribuent a l'exercici **2022**, el valor unitari del qual no excedisca de 601,01 euros, podran amortitzar-se lliurement, fins al límit de 3.005,06 euros anuals.
- En tot cas, s'haurà de disposar dels **justificants documentals** de l'adquisició dels elements amortitzables i que els mateixos consten degudament registrats al corresponent llibre registre de béns d'inversió.
- **Per a les adquisicions d'actius nous realitzades entre l'1 de gener de 2003 i el 31 de desembre de 2004**, els coeficients d'amortització lineals màxims aplicables seran el resultat de multiplicar per 1,1 els assenyalats en el quadre. El nou coeficient així determinat serà aplicable durant la vida útil dels actius nous adquirits en l'esmentat període.

Fase 3a: Determinació del rendiment net de mòduls

Normativa: Vegem-se Annex II i instrucció 2.3 de l'esmentat Annex II Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre).

Sobre el rendiment net minorat de l'activitat l'import de la qual siga positiu s'aplicaran, quan corresponga, els índexs correctors que a continuació s'assenyalen

Atenció: si el rendiment net minorat de l'activitat és una quantitat negativa, no s'aplicaran els índexs correctors.

1. Índexs correctors especials

Únicament tenen assignat índex corrector especial les següents activitats:

Activitat de comerç al per menor de premsa, revistes i llibres en quioscos situats en la via pública (epígraf IAE:659.4)

Normativa:Instrucció 2.3 a.1) Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre).

Ubicació dels quioscos	Índex aplicable
Madrid i Barcelona	1,00
Municipis de més de 100.000 habitants	0,95
Reste de municipis	0,80

Quan, per exercir-se l'activitat en diversos municipis, existisca la possibilitat d'aplicar més d'un índex dels anteriorment assenyalats, s'aplicarà un únic índex, que serà el corresponent al municipi de més població.

Activitat de transport per autotaxis (epígraf IAE:721.2)

Normativa:Instrucció 2.3 a.2) Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre).

Població del municipi en el qual s'exercix l'activitat	Índex aplicable
Fins a 2.000 habitants	0,75
De 2.001 fins a 10.000 habitants	0,80
De 10.001 fins a 50.000 habitants	0,85
De 50.001 fins a 100.000 habitants	0,90
Més de 100.000 habitants	1,00

Quan, per exercir-se l'activitat de transport per autotaxis en diversos municipis, existisca la possibilitat d'aplicar més d'un índex dels anteriorment assenyalats, s'aplicarà un únic índex, que serà el corresponent al municipi de més població.

Tinga's en compte que la Resolució del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de 20 de setembre de 2022, Reclamació número 00-09398-2021, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri, ha assenyalat que l'activitat econòmica de lloguer de vehicle amb conductor a través d'una llicència VTC es comprén en l'Epígraf 721.2 del IAE, davall el títol "Transport per autotaxis" i, per això, es considera inclosa en el mètode d'estimació objectiva de l'IRPF.

Activitat de transport urbà col·lectiu i de viatgers per carretera (epígrafs IAE:721.1 y 3)

Normativa:Instrucció 2.3.a.3) Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 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 servicis de mudances (epígrafs IAE:722 y 757)

Normativa:Instrucció 2.3 a.4) Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre).

Característiques de l'activitat	Índex aplicable
Activitat en la qual el titular dispose d'un únic vehicle	0,80
Activitat desenvolupada amb tractocamiones i sense semiremolcs	0,90
Activitat desenvolupada amb un únic tractocamió i sense semiremolcs	0,75

Activitat de producció de clòtxina en safata

Normativa:Instrucció 2.3 a.5) Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 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 xicoteta dimensió

Normativa:Instrucció 2.3 b.1) Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre).

Este índex corrector resulta aplicable a les empreses que complisquen els següents **requisits**:

1. Que el titular de l'activitat siga persona física.
2. Que exercisca l'activitat en un únic local.
3. Que no dispose de més d'un vehicle afecte a l'activitat i este no supere els 1.000 kg de capacitat de càrrega.
4. Que en cap moment de l'any 2022 no haja tingut més de dues persones assalariades en l'activitat.

Presentant-se estos requisits, la quantia de l'índex corrector serà la que, en funció del nombre de persones assalariades i, en el seu cas, la població del municipi en què s'exercix l'activitat, s'indica a continuació:

- **Si l'activitat s'exercix sense personal assalariat:**

Població del municipi en el qual s'exercix l'activitat	Índex aplicable
Fins a 2.000 habitants	0,70
De 2.001 fins a 5.000 habitants	0,75
Més de 5.000 habitants	0,80

Quan, per exercir-se l'activitat en diversos municipis, existisca la possibilitat d'aplicar més d'un índex dels anteriorment assenyalats, s'aplicarà un únic índex, que serà el corresponent al municipi de més població.

- **Si l'activitat s'exercix amb personal assalariat, fins a un màxim de dos treballadors, s'aplicarà l'índex 0,90** qualsevol que siga la població del municipi en el qual es desenvolupe l'activitat.

Índex corrector de temporada

Normativa:Instrucció 2.3 b.2) Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre).

En les activitats que habitualment es desenvolupen sol durant certs dies de l'any, continus o alterns, sempre que el total no excedisca de 180 dies per any, s'aplicarà un índex corrector multiplicador, la quantia del qual està en funció de la durada de la temporada en què es realitza l'activitat.

Durada de la temporada	Índex aplicable
Fins a 60 dies	1,50

Durada de la temporada	Índex aplicable
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) Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 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 clòtxina en safata	40.000,00
419.1	Indústries del pa i de la brioixeria.	41.602,30
419.2	Indústries de la brioixeria, pastisseria i galetes	33.760,53
419.3	Indústries d'elaboració de masses fregides	19.670,55
423.9	Elaboració de creïlles fregides, crispetes de blat de moro i similars	19.670,55
641	Comercie a la menuda de fruites, verdures, hortalisses i tubercles.	16.867,67
642.1, 2, 3 y 4	Comercie a la menuda de carn i menuts; de productes i derivats carnis elaborats	21.635,71
642.5	Comercie a la menuda d'ous, aus, conills de granja, caça; i de productes derivats dels mateixos.	20.136,65
642.6	Comercie a la menuda, en triperies, de vísceres i menuts procedents d'animals de proveïment, frescos i congelats	16.237,81
643.1 y 2	Comercie a la menuda de peixos i altres productes de la pesca i de l'aqüicultura i de caragols.	24.551,97
644.1	Comercie a la menuda de pa, pastisseria, confiteria i similars i de llet i productes lactis	43.605,26

Epígraf IAE	Activitat	Quantia
644.2	Despatxos de pa, pans especials i brioixeria.	42.925,01
644.3	Comercie a la menuda de productes de pastisseria, brioixeria i confiteria.	33.760,53
644.6	Comerç a la menuda de masses fregides, amb o sense cobertures o farcits, creïlles fregides, productes d'aperitiu, fruita seca, llepolies, preparats de xocolata i begudes refrescants.	19.670,55
647.1	Comercie a la menuda de qualsevol classe de productes alimentaris i de begudes en establiments amb venedor	15.822,10
647.2 y 3	Comerç a la menuda de qualsevol classe de productes alimentaris i de begudes en règim d'autoservici o mixt en establiments la sala de vendes del qual tinga una superfície inferior a 400 metres quadrats.	25.219,62
651.1	Comercie a la menuda de productes tèxtils, confeccions per a la llar, catifes i similars i articles de tapisseria	23.638,67
651.2	Comercie a la menuda de tota classe de peces per al vestit i tocat	24.848,00
651.3 y 5	Comercie a la menuda de llenceria, cotilleria i peces especials.	19.626,46
651.4	Comercie a la menuda d'articles de merceria i paqueteria	14.862,05
651.6	Comerç a la menuda de calçat, articles de pell i imitació o productes substitutius, cinturons, carteres, bosses, maletes i articles de viatge en general.	24.306,32
652.2 y 3	Comerç a la menuda de productes de drogueria, perfumeria i cosmètica, neteja, pintures, vernissos, dissolvents, papers i altres productes per a la decoració i de productes químics, i d'articles per a la higiene i el lavabo personal.	25.333,00
653.1	Comercie a la menuda de mobles.	30.718,31
653.2	Comerç al per menor de material i aparells elèctrics, electrònics, electrodomèstics i altres aparells d'ús domèstic accionats per un altre tipus d'energia diferent de l'elèctrica, així com mobles de cuina.	26.189,61
653.3	Comercie a la menuda d'articles de parament, ferreteria, ornament, regal, o reclam (incloent bijuteria i xicotets electrodomèstics).	24.470,09
653.4 y 5	Comercie a la menuda de materials de construcció, articles i mobiliari de sanejament, portes, finestres, persianes, etc.	26.454,15
653.9	Comercie a la menuda d'altres articles per a l'equipament de la llar n.c.o.p.	32.765,35
654.2	Comercie a la menuda d'accessoris i peces de recanvi per a vehicles terrestres.	32.815,74

Epígraf IAE	Activitat	Quantia
654.5	Comerç al per menor de tota classe de maquinària (excepte aparells de la llar, d'oficina, mèdics, ortopèdics, òptics i fotogràfics).	31.367,06
654.6	Comerç al per menor de cobertes, bandes o bandajes i cambres d'aire per a tota classe de vehicles, excepte les activitats de comerç a l'engròs dels articles citats.	26.970,63
659.2	Comercie a la menuda de mobles d'oficina i de màquines i equips d'oficina	30.718,31
659.3	Comercie a la menuda d'aparells i instruments mèdics, ortopèdics, òptics i fotogràfics	35.524,14
659.4	Comerç al per menor de llibres, periòdics, articles de papereria i escriptori i articles de dibuix i belles arts, excepte en quioscos situats en la via pública	25.207,02
659.4	Comercie a la menuda de premsa, revistes i llibres en quioscos situats en la via pública (1)	28.860,22
659.6	Comerç al per menor de joguets, articles d'esport, peces esportives de vestit, calçat i tocat, armes, cartucheria i articles de pirotècnia.	24.948,78
659.7	Comercie a la menuda de llavors, abonaments, flors i plantes i xicotets animals.	23.978,80
662.2	Comerç al per menor de tota classe d'articles, incloent alimentació i begudes, en establiments diferents dels especificats en el Grup 661 i en l'epígraf 662.1.	16.395,27
663.1	Comercie a la menuda fora d'un establiment comercial permanent de productes alimentaris, fins i tot begudes i gelats.	14.379,72
663.2	Comercie a la menuda fora d'un establiment comercial permanent d'articles tèxtils i de confecció.	19.059,58
663.3	Comercie a la menuda fora d'un establiment comercial permanent de calçat, pells i articles de cuir	17.081,82
663.4	Comerç a la menuda fora d'un establiment comercial permanent d'articles de drogueria i cosmètics i de productes químics en general.	16.886,56
663.9	Comercie a la menuda fora d'un establiment comercial permanent d'altres classes de mercaderies n.c.o.p.	18.354,14
671.4	Restaurants de dues forquilles	51.617,08
671.5	Restaurants d'una forquilla.	38.081,38
672.1,2 y 3	Cafeteries.	39.070,26

Epígraf IAE	Activitat	Quantia
673.1	Cafés i bars de categoria especial.	30.586,03
673.2	Altres cafés i bars.	19.084,78
675	Servicis en quioscos, calaixos, barraques o altres locals anàlegs.	16.596,83
676	Servicis en xocolateries, gelateries i orxateries	25.528,25
681	Servicis d'hostalatge en hotels i motels d'una o dues estrelles.	61.512,19
682	Servicis d'hostalatge en hostals i pensions.	32.840,94
683	Servicis d'hostalatge en fondes i cases d'hostes	16.256,70
691.1	Reparació d'articles elèctrics per a la llar	21.585,33
691.2	Reparació de vehicles automòbils, bicicletes i altres vehicles.	33.729,04
691.9	Reparació de calçat (2)	16.552,74
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	Servicis de mudances.	33.640,86
849.5	Transport de missatgeria i servici 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

Epígraf IAE	Activitat	Quantia
967.2	Escoles i servicis de perfeccionament de l'esport	37.067,30
971.1	Tinte, neteja en sec, rentat i planxament de robes fetes i de peces i articles de la llar utilitzats.	37.224,77
972.1	Servicis de perruqueria de senyora i cavaller.	18.051,81
972.2	Salons i instituts de bellesa	26.945,44
973.3	Servicis 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) Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre).

- a. Els **contribuents que hagen iniciat noves activitats**, podran aplicar a l'exercici el 2022 un **índex corrector del 0,80** si es tracta del primer any d'exercici de l'activitat, **o del 0,90** si es tracta del segon.

A estos efectes, a l'exercici de l'activitat s'hauran de presentar les següents circumstàncies:

- Que es tracte de noves activitats l'exercici de les quals s'haja iniciat a partir de l'1 de gener de 2021.
- Que no es tracte d'activitats de temporada.
- Que no s'hagen exercit anteriorment davall una altra titularitat o qualificació.
- Que es realitzen a local o establiment dedicats exclusivament a l'esmentada activitat, amb total separació de la resta d'activitats empresarials o professionals que, en el seu cas, poguera realitzar el contribuent.

- b. **Quan el contribuent siga una persona amb discapacitat**, amb grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 els índexs correctors aplicables seran del **0,60 si es tracta del primer any d'exercici de l'activitat** o del **0,70 si es tracta del segon**.

Regles per a l'aplicació dels índexs correctors: ordre d'aplicació i incompatibilitats

Els índexs correctors s'apliquen en l'ordre en el qual acaben d'indicar-se, que és l'ordre en el qual apareixen en la declaració, sempre que no 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 xicoteta dimensió no serà aplicable a les activitats per a les que estiguen previstos índexs correctors especials, a excepció de l'aplicable a l'activitat de comerç al per menor de premsa, revistes i llibres en quioscos situats en la via pública (epígraf IAE:659.4).
- Quan resulte aplicable l'índex corrector per a empreses de xicoteta dimensió no s'aplicarà l'índex corrector d'excés.
- Quan resulte aplicable l'índex corrector de temporada no s'aplicarà l'índex corrector per inici de noves activitats.

Fase 4a: Determinació del rendiment net de l'activitat

La determinació del rendiment net de l'activitat és el resultat de disminuir el rendiment net de mòduls en la quantia de les reduccions generals (en el seu cas, si procedix, en la quantia de la reducció específica per a activitats econòmiques desenvolupades en el terme municipal de Lorca) i en la de les despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals. El saldo resultant d'esta operació s'haurà d'incrementar en l'import corresponent a altres percepcions empresarials.

1.Reducció general:15 per 100

Normativa: disposició adicional huitena Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre) i disposició adicional primera Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre).

Per a 2022 s'ha establert una reducció del rendiment net de mòduls del 15 per 100 aplicable amb caràcter general a tots els contribuents que determinen el rendiment net de la seua activitat pel mètode d'estimació objectiva.

Atenció: la disposició adicional huitena de l'Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre, per la que es desenvolupen per a l'any 2023 el mètode d'estimació objectiva del IRPF, ha elevat del 5 al 15 per 100 la reducció general prevista en la disposició adicional primera de l'Ordre HFP/1335/2021.

2.Reducció per a activitats econòmiques desenvolupades en el terme municipal de Lorca:20 per 100

Normativa: Disposició addicional quarta Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre).

Una vegada aplicada la reducció general i, únicament per a aquells contribuents que desenvolupen la seua activitat econòmica en el terme municipal de Lorca i determinen el rendiment net de l'esmentada activitat pel mètode d'estimació objectiva, **es podrà reduir el rendiment net de mòduls de 2022 corresponent a tals activitats en un 20 per 100**. La reducció s'haurà de consignar a la casella **[1476]** de la declaració.

3.Reducció per a activitats econòmiques desenvolupades en la Isla de la Palma:20 per 100

Normativa: Disposició addicional sisena Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre)

Una vegada aplicada la reducció general i, únicament per a aquells contribuents que desenvolupen la seua activitat econòmica en la Isla de la Palma i determinen el rendiment net de l'esmentada activitat pel mètode d'estimació objectiva, **es podrà reduir el rendiment net de mòduls de 2022 corresponent a tals activitats en un 20 per 100**.

La reducció s'haurà de consignar a la casella **[0157]** de la declaració.

Atenció: a causa de les conseqüències de les erupcions volcàniques ocorregudes en la Isla de la Palma, la disposició addicional sisena de l'Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre, per la que es desenvolupen per a l'any 2023 el mètode d'estimació objectiva, ha establert per a les activitats econòmiques desenvolupades a l'esmentada illa, una reducció especial, similar a l'establida per al terme municipal de Lorca, a causa del terratrèmol esdevingut en l'esmentat municipi. Estes reduccions s'aplicaran tant el 2022 com el 2023.

4.Despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals

Normativa: Art. 37.4.3º Reglament IRPF.

Vegeu també norma comuna 2 de l'Annex III Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre).

Quan el desenvolupament de l'activitat s'haja vist afectat per incendis, inundacions, afonaments o altres circumstàncies excepcionals, que hagen determinat despeses extraordinàries alienes al procés normal de l'exercici, d'aquella, els interessats podran minorar el rendiment net resultant en l'import de les esmentades despeses.

Per a això, els contribuents hauran de posar l'esmentada circumstància en coneixement de l'Administració o Delegació de l'Agència Estatal d'Administració Tributària corresponent al seu domicili fiscal, en el termini de 30 dies a comptar des de la data en la qual es produísca, 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.

5. Altres percepcions empresarials

Normativa: Vegeu-se'n norma comuna 3 de l'Annex III Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 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'este manual.

Important: tinga en compte que tributen com subvencions corrents les **ajudes directes al sector de transports per carretera** previstes als articles 25 del Reial Decret llei 6/2022, de 29 de març (BOE de 30 de març) i 4 del Reial Decret llei 14/2022, d'1 d'agost (BOE de 2 d'agost).

A diferència de les anteriors 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 econòmiques extraordinàries per cessament o reducció de l'activitat econòmica de l'autònom que s'hagen percebut a conseqüència de l'epidèmia de Covid-19 són prestacions del sistema de protecció d'atur, la naturalesa del qual és anàloga a la prestació econòmica per cessament total, temporal o definitiu, de l'activitat que regulen els 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 de 31 d'octubre). Per això, es qualifiquen com rendiments del treball, de conformitat amb l'article 17.1 b) de la Llei IRPF.

A diferència de les anteriors, les ajudes 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 a fer front a l'epidèmia de Covid-19, quan no tenen encaixe 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 concedixen, tret que s'haguera 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 IRPF

El rendiment net reduït de l'activitat és el resultat de minorar la quantia del rendiment net de l'activitat en l'import equivalent al 30 per 100 del concepte "altres percepcions empresarials" el període de generació del qual siga superior a dos anys, així com d'aquelles que es qualifiquen reglamentàriament com obtingudes de forma notòriament irregular en el temps, quan estos s'imputen en un únic període impositiu

A estos efectos, es consideran obtingudes de forma notòriament irregular en el temps, exclusivament, les següents, quan s'imputen en un únic període impositiu:

- Subvencions de capital per a l'adquisició d'elements de l'immobilitzat no amortitzables.
- Indemnitzacions i ajudes per cessament d'activitats econòmiques.
- Indemnitzacions percebudes en substitució de drets econòmics de durada indefinida.

Import màxim del rendiment a què s'aplica la reducció:

La quantia del rendiment net a què es referix este apartat sobre la qual s'aplicarà l'esmentada reducció no podrà superar l'import de **300.000 euros anuals**.

En el cas que s'obtinguen diversos rendiments irregulars de la mateixa naturalesa, i que el seu import supere el límit de 300.000 euros de quantia màxima sobre la qual aplicar la reducció del 30 per 100, la reducció màxima es distribuirà proporcionalment entre tots els rendiments d'eixa naturalesa.

Determinació del rendiment net reduït total

Per a determinar el rendiment net reduït total, al rendiment net reduït de l'activitat calculat conforme a l'explicat en l'apartat anterior podrà aplicar-se la següent reducció les condicions del qual, quantia i límit d'esta reducció estan recollits al Capítol 7:

Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros.

Normativa: Art. 32.2.3º de la Llei IRPF

Cas Pràctic

Bar de categoria especial (epígraf IAE:673.1), situat en un local llogat en el qual des de la seua obertura l'any 1995 han treballat amb el titular 3 persones assalariades a jornada completa segons el Conveni Col·lectiu del sector, que fixa una jornada laboral de 1.800 hores anuals. El titular no desenvolupa cap altra activitat econòmica.

A l'exercici anterior (2021), l'activitat va estar part de l'any suspesa i dels seus tres treballadors un va treballar durant 600 hores en l'activitat tornant al ERTE i els altres dos es van mantindre inclosos tot l'any en ERTE.

A l'exercici 2022 les dades a tindre en compte són les següents.

- L'activitat econòmica va estar suspesa durant el mes de gener, reobrint-se a partir d'1 de febrer.
- El titular ha percebut pel mes de gener en què l'activitat va estar suspesa la prestació extraordinària per cessament d'activitat per un import de 600 euros.
- Pel que es referix als seus tres treballadors que a l'inici de l'exercici 2022 estaven en ERTE, va incorporar a un d'ells a l'activitat l'1 de febrer, a l'altre el 15 de maig, mantenint-se el tercer en ERTE. Les hores realitzades per cadascun dels treballadors van ascendir a 1.650 i 900 hores/any, respectivament.
- La longitud de la barra del bar és de 10 metres i en el mateix hi ha autoritzades 8 taules per a quatre persones.
- La potència elèctrica contractada és de 35 quilowatts i al local hi ha instal·lada una màquina recreativa tipus "B".
- De l'immobilitzat afecte a l'activitat el titular únicament conserva factures de la cafetera, una vitrina tèrmica, la instal·lació d'aire condicionat i les 8 taules amb les seues cadires. Les dades que figuren al seu llibre registre de béns d'inversió són les següents:

Element	Començament d'utilització	Valor d'adquisició	Amortització acumulada a 31-12-2021
Mobiliari (taules i cadires)	01-06-2017	1.500 euros	1.500 euros
Cafetera	01-06-2018	9.400 euros	8.400 euros
Vitrina tèrmica	01-07-2019	4.000 euros	2.500 euros
Instal·lació d'aire condicionat	01-08-2019	6.600 euros	3.900 euros

- Per a substituir les taules i cadires de l'establiment, el titular el dia 1 de febrer de 2022 va

adquirir 8 taules i 32 cadires noves per 2.400,00 euros, sense que el valor unitari de cap dels esmentats mobles supere la quantitat de 601,01 euros.

L'esmentat mobiliari ha sigut instal·lat al bar el dia 15 de l'esmentat mes. El mobiliari vell el va vendre per 510,00 euros.

h. El dia 10 d'agost de 2022 es va produir una inundació al bar, ocasionant danys la reparació dels quals va ascendir a 1.200,00 euros, sense que la pòlissa d'assegurança del titular cobrira l'esmentat risc. El dia 1 de setembre, el titular de l'activitat va presentar escrit en l'Administració de l'Agència Tributària corresponent al seu domicili fiscal, comunicant els referits fets i aportant factura de les reparacions efectuades al costat del document acreditatiu de la inundació expedit pel servei de bombers de la localitat. Pels servicis competents de l'Administració de l'Agència Tributària s'ha verificat la certesa de la causa que ha motivat la despesa extraordinària i la seua quantia.

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 realitzen d'acord amb les condicions individuals que afecten 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 troben en l'ERTE no computant-se la part del contracte de treball que es trobe suspesa temporalment.

- Treballador 1: Reincorporat l'1 de febrer

Hores treballades computables: 1.650 hores

- Treballador 2: Reincorporat el 15 de maig

Hores treballades computables: 900 hores

- Treballador 3

Hores treballades computables: 0 hores (ja que ha estat en ERTE tot l'any).

- Total hores $(1.650 + 900 + 0) = 2.550$ hores/any computables.

- Càlcul Núm. unitats module "personal assalariat" (mitjana): $2.550 \text{ hores treballades} \div 1.800 \text{ hores/any} = 1,41$

Mòdul 2. Personal no assalariat: El titular

Nota prèvia: d'acord amb la Instrucció 7^é per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en el IRPF de l'Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre, per a calcular el període en què haja exercit l'activitat durant l'esmentat any natural no es tindrà en compte els dies en què l'activitat haguera estat suspesa (31 dies) sense incloure en estos dies els de vacances i de descans setmanal.

- Dies computables:

Tancament de l'activitat: 31 dies

Total dies amb activitat $(365 - 31) = 334$ dies

- Hores treballades: $(334 \text{ dies} \div 365 \text{ dies}) \times 1.800 \text{ hores/any} = 1.647 \text{ hores/any}$
- Càlcul Núm. unitats module "personal no assalariat" (mitjana): $1.647 \text{ hores treballades} \div 1.800 \text{ hores/any} = 0,91$

Mòdul 3. Potència elèctrica. Quilowatts contractats: 35,00 kW/hora

- Tancament de l'activitat: 31 dies

Total dies amb activitat $(365 - 30) = 334$ dies

- Mitjana: $35 \text{ KW/hora} \times (334 \text{ dies} \div 365 \text{ dies}) = 32,02 \text{ kw/hora}$

Mòdul 4. Taules. Taules per a 4 persones: 8 taules

- Tancament de l'activitat: 31 dies

Total dies amb activitat $(365 - 30) = 334$ dies

- Mitjana: $8 \text{ taules} \times (334 \text{ dies} \div 365 \text{ dies}) = 7,32 \text{ taules}$

Mòdul 5. Longitud de barra. Metres lineals: 10,00 m.l.

- Tancament de l'activitat: 31 dies

Total dies amb activitat $(365 - 30) = 334$ dies

- Mitjana: $10 \times (334 \text{ dies} \div 365 \text{ dies}) = 9,15 \text{ longitud de barra}$

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: 31 dies

Total dies amb activitat $(365 - 30) = 334$ dies

- Mitjana: $1 \text{ maquina} \times (334 \text{ dies} \div 365 \text{ dies}) = 0,91 \text{ màquines recreatives tipus "B"}$

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	1,41	4.056,30	5.719,38
2. Personal no assalariat	0,91	15.538,66	14.140,18
3. Potència elèctrica	32,02	321,23	10.285,78
4. Taules	7,32	233,04	1.705,85
5. Longitud de barra	9,15	371,62	3.400,32
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)			37.893,84

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.

- Increment del nombre de persones assalariades: 1 persones

Nota: s'ha incrementat la plantilla respecte de l'existent a l'exercici 2021 ja que l'esmentat any només 1 dels seus 3 treballadors va estar durant uns mesos ocupat en l'activitat, mentre que el 2022 han estat fets servir 2 d'ells, per la qual cosa s'aplica este coeficient.

- Increment del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" el 2022 respecte de 2021:

Nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" el 2021: $600 \div 1.800 = 0,33$

Nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" el 2022: 1,41

Increment del nombre d'unitats: $1,41 - 0,33 = 1,08$ persones

En complir-se ambdós requisits, la diferència positiva entre el nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat" de 2022 respecte de 2021 es multiplicarà per 0,40.

Coeficient per increment del nombre de persones assalariades: $0,40 \times 1,08 = 0,432$.

b. *Coefficient de minoració per trams del nombre d'unitats del mòdul "personal assalariat".*

El coeficient per trams s'aplica sobre 0,33 (1,41- 1,08) unitats del mòdul de la següent forma:

Fins a 1,00: $0,33 \times 0,10 = 0,033$

Coefficient de minoració per trams: **0,033**

c. *Coefficient 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": $0,432 + 0,033 = 0,465$

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": $0,465 \times 4.056,30 = 1.886,18$ euros.

2.Minoració per incentius a la inversió.

Utilitzant la taula d'amortització continguda en l'Ordre [HFP/1335/2021](#), d'1 de desembre (BOE de 2 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	Coefficient 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
Minoració per incentius a la inversió (summa)				6.050

Nota al quadre:

(1) En el valor d'adquisició dels elements de l'immobilitzat no està inclòs el [IVA](#) suportat, ja que l'activitat està subjecta al règim simplificat del [IVA](#).(Tornar)

(2) Malgrat haver estat en funcionament en l'empresa fins a la seua baixa per venda, no es pot amortitzar el 2022 les taules i cadires velles, ja que a 31-12-2021 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 31-12-2021, que ascendix a 1.000 euros (valor d'adquisició 9.400 - Amortització acumulada 8.400), l'amortització s'ha efectuat per esta última quantitat.(Tornar)

(4) Les taules i cadires noves poden amortitzar-se lliurement per ser el seu valor unitari inferior a 601,01 euros i perquè, a més, l'import global dels elements patrimonials nous adquirits l'any 2022 no supera la quantitat de 3.005,06 euros.(Tornar)

Element patrimonial	Valor adquisició	Coefficient màxim	Període amortitzable	Amortització
Aire condicionat	6.600	25%	Tot l'any	1.650
Taules i cadires noves (amortitzades lliurement)	2.400	100%(4)	Irrellevant	2.400
Minoració per incentius a la inversió (summa)				6.050

Nota al quadre:

- (1) En el valor d'adquisició dels elements de l'immobilitzat no està inclòs el IVA suportat, ja que l'activitat està subjecta al règim simplificat del IVA. (Tornar)
- (2) Malgrat haver estat en funcionament en l'empresa fins a la seua baixa per venda, no es pot amortitzar el 2022 les taules i cadires velles, ja que a 31-12-2021 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 31-12-2021, que ascendix a 1.000 euros (valor d'adquisició 9.400 - Amortització acumulada 8.400), l'amortització s'ha efectuat per esta última quantitat. (Tornar)
- (4) Les taules i cadires noves poden amortitzar-se lliurement per ser el seu valor unitari inferior a 601,01 euros i perquè, a més, l'import global dels elements patrimonials nous adquirits l'any 2022 no supera la quantitat de 3.005,06 euros. (Tornar)

3. Determinació del rendiment net minorat

Rendiment net previ: 37.893,84

menys: Minoració per incentius a l'ocupació: 1.886,18

menys: Minoració per incentius a la inversió: 6.050,00

igual a: Rendiment net minorat $(37.893,84 - 1.886,18 - 6.050) = 29.957,66$

3a Fase: Determinació del rendiment net de mòduls.

És aplicable l'índex corrector per a empreses de xicoteta dimensió en complir-se els següents requisits:

- Que el titular de l'activitat siga persona física.
- Que exercisca l'activitat en un únic local.
- Que no dispose de més d'un vehicle afecte a l'activitat i este no supere els 1.000 kg de capacitat de càrrega.
- Que en cap moment de l'any 2022 no haja tingut més de dues persones assalariades.

Per tant: $29.957,66 \times 0,90 = 26.961,89$

4a Fase: Determinació del rendiment net de l'activitat.

És procedent aplicar, en primer lloc, la reducció general del 15 per 100.

Nota: la disposició addicional huitena de l'Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre), com a conseqüència de l'actual situació econòmica, ha elevat per a 2022 la reducció general prevista en la disposició addicional primera de l'Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre, del 5 al 15 per 100.

Així mateix, en complir-se tots els requisits establits a l'efecte, és procedent deduir l'import de les despeses extraordinàries ocasionades per la inundació esdevinguda el dia 10 d'agost.

Per tant:

Rendiment net de mòduls = 26.961,89

menys: Reducció general (15% s/ 26.961,89) = 4.044,28

menys: Despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals: 1.200

igual a: Rendiment net de l'activitat (26.961,89 – 4.044,28 - 1.200) = 21.717,61

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 ascendix 21.717,61 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 = **21.717,61**

Apèndix: Rendiments anuals per unitat de mòdul abans d'amortització aplicables a l'exercici 2022

Mòduls aplicables a cada una de les activitats, inclosos a l'Annex II de l'Ordre HFP/1335/2021, 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 davall la rúbrica "**Rendiment anual per unitat**" corresponen al rendiment anual per unitat de mòdul **abans d'amortització**.

Producció de clòtxina en safata

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	5.500
2	Personal no assalariat	Persona	7.500
3	Safates	Safata	6.700
Nota.- El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de la comercialització de galta, de l'arrendament de maquinària o vaixell, així com de la realització de treballs d'encordat, desdoble, recol·lecció o embossat per a un altre productor.			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 40.000 euros			

Epígraf IAE: 419.1 - Indústries del pa i de la brioixeria

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	6.248,22
2	Personal no assalariat	Persona	14.530,89

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			

Epígraf IAE: 419.2 - Indústries de la brioixeria, pastisseria i galetes

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	6.657,63
2	Personal no assalariat	Persona	13.485,32
3	Superfície del local	m ²	45,35
4	Superfície del forn	100 dm ²	541,68
Nota.- El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de la fabricació i comerç a la menuda de productes de pastisseria salada i plats precuinats, sempre que estes activitats es desenvolupen amb caràcter accessori a l'activitat principal.			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 33.760,53 euros			

Epígraf IAE: 419.3 - Indústries d'elaboració de masses fregides

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.238,96
2	Personal no assalariat	Persona	12.301,18
3	Superfície del local	m ²	25,82
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 19.670,55			

Epígraf IAE: 423.9 - Elaboració de creïlles fregides, crispetes de blat de moro i de similars

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.390,12
2	Personal no assalariat	Persona	12.723,18
3	Superfície del local	m ²	26,45
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 19.670,55 euros			

Epígraf IAE: 641 - Comerç 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 - Comerç 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

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
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 - Comerç 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

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:16.237,81 euros			

Epígrafs IAE:643.1 i 2 - Comerç al per menor de peixos i altres productes de la pesca i de l'aqüicultura i de caragols

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.823,25
2	Personal no assalariat	Persona	13.296,36
3	Superfície local independent	m ²	36,53
4	Superfície local no independent	m ²	113,37
5	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	28,98
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:24.551,97 euros			

Epígraf IAE:644.1 - Comerç 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

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 fabricació i comerç a la menuda de productes de pastisseria salada i plats precuinats, de la degustació dels productes objecte de la seua activitat acompanyats de qualsevol tipus de begudes, cafés, infusions o solubles, les activitats de «càterring» i del comerç a la menuda de formatges, embotits i emparedats, així com de loteries, sempre que estes activitats es desenvolupen amb caràcter accessori a l'activitat principal.			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 43.605,26 euros			

Epígraf IAE: 644.2 - Despatxos de pa, pans especials i brioixeria

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat de fabricació	Persona	6.134,85
2	Resta personal assalariada	Persona	1.039,27
3	Personal no assalariat	Persona	14.266,34
4	Superfície del del local de fabricació	m ²	48,50
5	Resta superfície local independent	m ²	33,38
6	Resta superfície local no independent	m ²	125,97
7	Superfície del forn	100 dm ²	629,86
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que esta activitat es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal.			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 42.925,01 euros			

Epígraf IAE: 644.3 - Comerç 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

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
2	Resta personal assalariada	Persona	1.014,08
3	Personal no assalariat	Persona	12.912,15
4	Superfície del del local de fabricació	m ²	43,46
5	Resta superfície local independent	m ²	34,01
6	Resta superfície local no independent	m ²	113,37
7	Superfície del forn	100 dm ²	522,78
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de la fabricació i comerç a la menuda de productes de pastisseria salada i plats precuinats, de la degustació dels productes objecte de la seua activitat acompanyats de qualsevol tipus de begudes, cafés, infusions o solubles, de les activitats de "càtering" i del comerç al per menor de formatges, embotits i emparedats, així com de loteries, sempre que esta activitat es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal.			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 33.760,53 euros			

Epígraf IAE: 644.6 - Comerç a la menuda de masses fregides, amb o sense cobertures o farcits, creïlles fregides, productes d'aperitiu, fruita seca, llepolies, preparats de 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

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que esta activitat es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 19.670,55 euros			

Epígraf IAE:647.1 - Comerce a la menuda de qualsevol classe de productes alimentaris i de begudes en establiments amb venedor

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.026,67
2	Personal no assalariat	Persona	10.839,90
3	Superfície del local independent	m ²	20,15
4	Superfície del local no independent	m ²	68,65
5	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	8,81
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que esta activitat es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:15.822,10 euros			

Epígrafs IAE:647.2 i 3 - Comerç a la menuda de qualsevol classe de productes alimentaris i de begudes en règim d'autoservici o mixt en establiments la sala de vendes del qual tinga una superfície inferior a 400 metres quadrats

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.788,80
2	Personal no assalariat	Persona	10.827,31
3	Superfície del local	m ²	23,31

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
4	Consum d'energia elèctrica	Kwh	32,75
Nota.- El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que esta activitat es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:25.219,62euros			

Epígraf IAE:651.1 - Comerce 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 - Comerce 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 - Comerce 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
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 19.626,46 euros			

Epígraf IAE:651.4 - Comerce 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

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
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 esta 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 - Comerç 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

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 30.718,31 euros			

Epígraf IAE: 653.2 - Comerç al per menor de material i aparells elèctrics, electrònics, electrodomèstics i altres aparells d'ús domèstic accionats per un altre tipus d'energia diferent de l'elèctrica, així com mobles de cuina

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment ,anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.884,77
2	Personal no assalariat	Persona	14.656,86
3	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	100,78
4	Superfície del local independent	m ²	36,53
5	Superfície del local no independent	m ²	113,37
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 26.189,61 euros			

Epígraf IAE: 653.3 - Comerç al per menor d'articles de parament, ferreteria, ornament, regal, o reclam (incloent bijuteria i xicotets electrodomèstics)

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.709,88
2	Personal no assalariat	Persona	15.116,66
3	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	51,02
4	Superfície del local	m ²	21,41
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 24.470,09 euros			

Epígrafs IAE:653.4 i 5 - Comerç al per menor de materials de construcció, articles i mobiliari de sanejament, portes, finestres, persianes, etc.

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.061,12
2	Personal no assalariat	Persona	16.527,55
3	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	94,48
4	Superfície del local	m ²	8,81
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:26.454,15 euros			

Epígraf IAE:653.9 - Comercie a la menuda d'altres articles per a l'equipament de la llar n.c.o.p.

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.950,71
2	Personal no assalariat	Persona	20.061,07
3	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	81,88
4	Superfície del local	m ²	39,68
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:32.765,35 euros			

Epígraf IAE:654.2 - Comercie a la menuda d'accessoris i peces de recanvi per a vehicles terrestres

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.098,92
2	Personal no assalariat	Persona	17.018,84

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
3	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	201,55
4	Potència fiscal vehicle	CVF	617,26
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 32.815,74 euros			

Epígraf IAE: 654.5 - Comerç al per menor de tota classe de maquinària (excepte aparells de la llar, d'oficina, mèdics, ortopèdics, òptics i fotogràfics)

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	9.422,71
2	Personal no assalariat	Persona	18.858,03
3	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	39,05
4	Potència fiscal vehicle	CVF	132,27
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 31.367,06 euros			

Epígraf IAE: 654.6 - Comerç 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 - Comerç 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 - Comerç 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 esta 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

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
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 servicis de comercialització de targetes de transport públic, targetes per a ús telefònic i altres de similars, així com loteries, sempre que estes activitats es desenvolupen amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 25.207,02 euros			

Epígraf IAE: 659.4 - Comerç 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 servicis de publicitat exterior i comercialització de targetes de transport públic, targetes per a ús telefònic i altres de similars, així com loteries, sempre que estes activitats es desenvolupen amb caràcter accessori a l'activitat principal. Departament de gestió tributària			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 28.860,22 euros			

Epígraf IAE: 659.6 - Comerç al per menor de joguets, articles d'esport, peces esportives de vestit, calçat i tocat, armes, cartucheria 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 - Comerç a la menuda de llavors, abonaments, flors i plantes i xicotets animals

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.988,50
2	Personal no assalariat	Persona	16.124,43
3	Potència fiscal vehicle	CVF	258,24
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 23.978,80 euros			

Epígraf IAE: 662.2 - Comerç al per menor de tota classe d'articles, incloent alimentació i begudes, en establiments diferents dels especificats en el Grup 661 i en l'epígraf 662.1

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.868,82
2	Personal no assalariat	Persona	9.429,01
3	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	28,98
4	Superfície del local	m ²	37,79
Nota: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que esta activitat es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal			

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 16.395,27 euros			

Epígraf IAE:663.1 - Comerç 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 - Comerç 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 - Comerç 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

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
3	Potència fiscal vehicle	CVF	151,16
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 17.081,82 euros			

Epígraf IAE:663.4 - Comerç a la menuda fora d'un establiment comercial permanent d'articles de drogueria i cosmètics i de productes químics en general

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.678,39
2	Personal no assalariat	Persona	12.641,30
3	Potència fiscal vehicle	CVF	113,37
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 16.886,56 euros			

Epígraf IAE:663.9 - Comercie a la menuda fora d'un establiment comercial permanent d'altres classes de mercaderies n.c.o.p.

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	5.448,29
2	Personal no assalariat	Persona	10.537,57
3	Potència fiscal vehicle	CVF	283,44
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 18.354,14 euros			

Epígraf IAE:671.4 - Restaurants de dues forquilles

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.709,88
2	Personal no assalariat	Persona	17.434,55

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
3	Potència elèctrica	Kw contractat	201,55
4	Taules	Taula	585,77
5	Màquines tipus "A"	Màquina tipus "A"	1.077,06
6	Máquinas tipus "B"	Màquina tipus "B"	3.810,65
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de màquines d'esbarjo tals com a billar, futbolí, dards, etc., així com dels expositors de cintes, vídeos, compact-disc, expenedors de boles, etc., màquines de jocs infantils, màquines reproductores de compact-disc i vídeos musicals, loteries, màquines d'apostes esportives i el servei d'ús del telèfon, sempre que es realitzen amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 51.617,08 euros			

Epígraf IAE: 671.5 - Restaurants d'una forquilla

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.602,80
2	Personal no assalariat	Persona	16.174,82
3	Potència elèctrica	Kw contractat	125,97
4	Taules	Taula	220,45
5	Màquines tipus "A"	Màquina tipus "A"	1.077,06
6	Máquinas tipus "B"	Màquina tipus "B"	3.810,65
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de màquines d'esbarjo tals com a billar, futbolí, dards, etc., així com dels expositors de cintes, vídeos, compact-disc, expenedors de boles, etc., màquines de jocs infantils, màquines reproductores de compact-disc i vídeos musicals, loteries, màquines d'apostes esportives i el servei d'ús del telèfon, sempre que es realitzen amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 38.081,38 euros			

Epígrafs IAE: 672.1, 2 i 3 - Cafeteries

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.448,68
2	Personal no assalariat	Persona	13.743,56
3	Potència elèctrica	Kw contractat	478,69
4	Taules	taula	377,92
5	Màquines tipus "A"	Màquina tipus "A"	957,39
6	Máquinas tipus "B"	Màquina tipus "B"	3.747,67
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de màquines d'esbarjo tals com a billar, futbolí, dards, etc., així com dels expositors de cintes, vídeos, compact-disc, expenedors de boles, etc., màquines de jocs infantils, màquines reproductores de compact-disc i vídeos musicals, loteries, màquines d'apostes esportives i el servei d'ús de telèfon, sempre que es realitzen amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:39.070,26 euros			

Epígraf IAE:673.1 - Cafés i bars de categoria especial

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.056,30
2	Personal no assalariat	Persona	15.538,66
3	Potència elèctrica	Kw contractat	321,23
4	Taules	Taula	233,04
5	Longitud de barra	Metre	371,62
6	Màquines tipus "A"	Màquina tipus "A"	957,39
7	Máquinas 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 realitzen amb caràcter accessori a			

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
l'activitat principal			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 30.586,03 euros			

Epígraf IAE: 673.2 - Altres cafés i bars

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.643,93
2	Personal no assalariat	Persona	11.413,08
3	Potència elèctrica	Kw contractat	94,48
4	Taules	Taula	119,67
5	Longitud de barra	Metre	163,76
6	Màquines tipus "A"	Màquina tipus "A"	806,23
7	Màquines 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, expendedors de boles, etc., màquines de jocs infantils, màquines reproductores de compact-disc i vídeos musicals, loteries, màquines d'apostes esportives i el servei d'ús de telèfon, sempre que es realitzen amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 19.084,78 euros			

Epígraf IAE: 675 - Servicis 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

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
3	Potència elèctrica	Kw contractat	107,07
4	Superfície del local	m ²	26,45
Nota: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou en el seu cas, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que esta activitat es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 16.596,83 euros			

Epígraf IAE:676 - Servicis en xocolateries, gelateries i orxateries

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.418,67
2	Personal no assalariat	Persona	20.016,97
3	Potència elèctrica	Kw contractat	541,68
4	Taules	Taula	220,45
5	Màquines tipus "A"	Màquina tipus "A"	806,23
Nota: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou en el seu cas, el derivat de les activitats d'elaboració de xocolates, gelats i orxates, el servici al públic de gelats, orxates, xocolates, infusions, café i solubles, begudes refrescants, així com productes de brioixeria, pastisseria, confiteria i rebosteria que normalment s'acompanyen per a la degustació dels productes anteriors, i de màquines d'esbarjo tals com balancins, cavallets, animals parlants, etc., així com de la comercialització de loteries, sempre que es desenvolupen amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 25.528,25 euros			

Epígraf IAE:681 - Servici 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

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
3	Nombre de places	Plaça	371,62
Nota.- El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou en el seu cas, el derivat de la comercialització de loteries, sempre que esta activitat es desenvolupe amb caràcter accessori a l'activitat principal			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 61.512,19 euros			

Epígraf IAE:682 - Servicis d'hostalatge en hostals i pensions

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	5.145,96
2	Personal no assalariat	Persona	17.541,62
3	Nombre de places	Plaça	270,85
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 32.840,94 euros			

Epígraf IAE:683 - Servicis 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

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
3	Superfície del local	m ²	17,01
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 21.585,33 euros			

Epígraf IAE: 691.2 - Reparació de vehicles automòbils, bicicletes i altres vehicles

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.157,08
2	Personal no assalariat	Persona	17.094,42
3	Superfície del local	m ²	27,08
NOTA: El rendiment net derivat de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de les activitats professionals relacionades amb les assegurances del ram de l'automòbil, sempre que es desenvolupen amb caràcter accessori a l'activitat principal.			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 33.729,04 euros			

Epígraf IAE: 691.9 - Reparació de calçat

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.845,50
2	Personal no assalariat	Persona	10.014,78
3	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	125,97
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 16.552,74 euros			

Epígraf IAE: 691.9 - Reparació d'altres béns de consum n.c.o.p. (excepte reparació de calçat, restauració d'obres d'art, mobles, antiguitats i instruments musicals)

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.094,10
2	Personal no assalariat	Persona	16.187,42
3	Superfície del local	m ²	45,35
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 24.803,91 euros			

Epígraf IAE:692 - Reparació de maquinària industrial

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.409,02
2	Personal no assalariat	Persona	18.146,29
3	Superfície del local	m ²	94,48
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 30.352,99 euros			

Epígraf IAE:699 - 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

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
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
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de la prestació de serveis de publicitat que utilitzen com a suport el vehicle, sempre que es desenvolupen amb caràcter accessori a l'activitat principal.			
A esta activitat no li resulta aplicable l'índex corrector d'excés			

Epígraf IAE: 722 - Transport de mercaderies per carretera

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.728,59
2	Personal no assalariat	Persona	10.090,99
3	Carrega vehicles	Tona	126,21
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat de les activitats auxiliars i complementàries del transport, tals com agències de transports, depòsits i emmagatzemament de mercaderies, etc., sempre que es desenvolupen amb caràcter accessori a l'activitat principal.			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 33.640,86 euros			

Epígraf IAE: 751.5 - Greixatge i rentat de vehicles

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat abans (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.667,27
2	Personal no assalariat	Persona	19.191,86
3	Superfície del local	m ²	30,23
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 28.280,74 euros			

Epígraf IAE:757 - Servicis de mudances

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	2.566,32
2	Personal no assalariat	Persona	10.175,13
3	Carrega vehicles	Tona	48,08
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 33.640,86 euros			

Epígraf IAE:849.5 - Transport de missatgeria i servici 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 oposicions 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 servicis de perfeccionament de l'esport

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	7.035,55
2	Personal no assalariat	Persona	14.215,95
3	Superfície del local	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 - Servicis de perruqueria de senyora i cavaller

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	3.161,90
2	Personal no assalariat	Persona	9.649,47
3	Superfície del local	m ²	94,48
4	Consum d'energia elèctrica	100 Kwh	81,88
NOTA: El rendimento net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat del comerç a la menuda d'articles de cosmètica capil·lar i productes de perruqueria, així com dels servicis de manicura, depilació, pedicura i maquillatge, sempre que estes activitats es desenvolupen amb caràcter accessori a l'activitat principal.			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés: 18.051,81 euros			

Epígraf IAE: 972.2 - Salons i instituts de bellesa

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	1.788,80
2	Personal no assalariat	Persona	14.896,21
3	Superfície del local	m ²	88,18
4	Consum d'energia elèctrica	100 kwh	55,43
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat del			

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
comerç a la menuda d'articles de cosmètica i bellesa, sempre que este comerç es limite als productes necessaris per a la continuació de tractaments efectuats al saló.			
Quantia a efectes de l'índex corrector d'excés:26.945,44 euros			

Epígraf IAE:973.3 - Servicis de còpies de documents amb màquines fotocopiadores

Mòdul	Definició	Unitat	Rendiment anual per unitat (euros)
1	Personal assalariat	Persona	4.125,59
2	Personal no assalariat	Persona	17.044,03
3	Potència elèctrica	Kw contractat	541,68
NOTA: El rendiment net resultant de l'aplicació dels signes o mòduls anteriors inclou, en el seu cas, el derivat dels servicis de reproducció de plans i l'enquadernació dels seus treballs, sempre que estes activitats es desenvolupen amb caràcter accessori a l'activitat principal de servicis 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 IRPF i Ordre HFP/1335/2021

El mètode d'estimació objectiva resulta aplicable a l'exercici 2022 a les activitats agrícoles, ramaderes i forestals, inclosos els treballs, serveis i activitats accessoris realitzats pels titulars de les esmentades activitats, així com als processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals realitzades pels titulars de les explotacions de les quals s'obtinguen els esmentats productes, sempre que es presenten les circumstàncies que 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 2022 a les activitats agrícoles, ramaderes i forestals desenvolupades directament per persones físiques en qui es presenten les següents circumstàncies:

1. Tractar-se d'activitats incloses en la relació continguda en l'Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre), que més endavant es reproduïx.
2. Que el contribuent titular de l'activitat no haja renunciat, de forma expressa o tàcita, a l'aplicació del mètode d'estimació objectiva ni als règims especials: simplificat i de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'Impost sobre el Valor Afegit (IVA) o simplificat i de l'agricultura i ramaderia de l'Impost General Indirecte Canari (IGIC).
3. Que el contribuent no incórrega en cap causa d'exclusió del mètode d'estimació objectiva.

1. Activitats incloses en la relació continguda en l'Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre

Vegeu l'apartat "[Activitats agrícoles, ramaderes, forestals i de transformació de productes naturals](#)"

a les quals resulta d'aplicació a l'exercici 2022 el mètode d'estimació objectiva", dins d'este capítol.

2. Renúncia a l'aplicació del règim d'estimació objectiva i al règim especial simplificat de l'IVA o de l'IGIC

Renúncia expressa

Normativa: Arts. 33.1 a) i 4 Reglament IRPF. Vegem-se també arts. 1 i 2 Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre)

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 haja de fer efecte.

Excepcionalment per a l'exercici 2022, la Disposició addicional segona del 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, i es fixa un nou termini per a presentar les renúncies o revocacions a mètodes i règims especials de tributació (BOE de 29 de desembre), va permetre exercitar la renúncia o revocació de la renúncia fins al 30 de gener de 2022. Ara bé, les renúncies o revocacions presentades per a l'any 2022, durant el mes de desembre de 2021 es van entendre presentades en període hàbil.

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-se també art. 5 Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre)

S'entén efectuada la renúncia al mètode d'estimació objectiva per la presentació en el termini reglamentari (fins al 20 d'abril) de la declaració corresponent al pagament fraccionat del primer trimestre de l'any natural en què haja d'assortir efectes en la forma disposada per al règim d'estimació directa.

En cas d'inici de l'activitat, s'entendrà efectuada la renúncia quan es realitze en el termini reglamentari el pagament fraccionat corresponent al primer trimestre d'exercici de l'activitat en la forma disposada per al mètode d'estimació directa.

Conseqüències de la renúncia

Normativa: Arts. 33.2 i 3 Reglament IRPF

- **En general**

La renúncia al mètode d'estimació objectiva en relació amb una activitat qualsevol origina, a efectes del IRPE, que el contribuent quede sotmés obligatòriament al mètode d'estimació directa, en la modalitat del mateix que corresponga, per a la determinació del rendiment net de la totalitat de les activitats que desenvolupe, durant un període mínim de tres anys.

Transcorregut este termini, s'entendrà prorrogada tàcitament per a cada un dels anys següents en què poguera resultar aplicable el mètode d'estimació objectiva, tret que es procedisca formalment a la **revocació de la renúncia** el mes de desembre anterior a l'inici de l'any natural en què haja de fer efecte.

En tot cas, si l'any immediat anterior a aquell en què la renúncia al mètode d'estimació objectiva haja de fer efecte, se superaren els límits que determinen el seu àmbit d'aplicació, l'esmentada renúncia es tindrà per no presentada.

- **De forma excepcional**

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 de 23 de desembre), va establir mesures especials en matèria de renúncies per als exercicis 2020 i 2021 permetent renunciar en estos exercicis a l'aplicació del mètode d'estimació objectiva sense subjecció al termini mínim de tres anys de vinculació obligatòria al mètode d'estimació directa.

Per això, els contribuents que van renunciar al mètode d'estimació objectiva per a 2020, se'ls permet la revocació de la renúncia a l'esmentat mètode abans que transcorrega el termini de tres anys. Esta revocació podrà presentar-se tant a l'exercici 2021 com el 2022. Ara bé, este termini especial de revocació només és aplicable a les renúncies presentades 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, a aquelles renúncies que van ser presentades de forma expressa.

Pel que es referix a 2021, la revocació de la renúncia, abans que transcorrega el termini de tres anys, només es pot fer per al període impositiu 2022.

3.Causes d'exclusió del mètode d'estimació objectiva

Normativa: Disposició transitòria trenta-dosena Llei IRPF i art. 32.2 Reglament IRPF

3.1 Límits quantitatius excloents

Constituïxen causes d'exclusió del mètode d'estimació objectiva els següents límits quantitatius:

A. Haver abastat a l'exercici anterior (2021) un volum d'ingressos superior a 250.000 euros anuals, per al conjunt de les seues activitats agrícoles, ramaderes i forestals desenvolupades pel contribuent

Normativa: Art. 32.2 a) Reglament IRPF. Vegeu-se també art. 3.1 b) Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre)

Quan l'any immediat anterior s'haguera iniciat l'activitat, el volum d'ingressos s'eleva a l'any.

Per a determinar estos límits es computaran les següents operacions:

- Les que s'hagen d'anotar en el llibre registre de vendes o ingressos previst a l'article 68.7 del Reglament de l'IRPF.
- Les que s'hagen d'anotar al llibre registre previst a l'article 40.1 (llibre registre de factures rebudes) del Reglament del IVA, aprovat pel Reial Decret 1624/1992, de 29 de desembre (BOE del 31).

B. Haver superat a l'exercici anterior (2021) 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 servicis subcontractats, l'import dels mateixos es tindrà en compte per al càlcul d'este límit.

Quan l'any immediat anterior s'haguera iniciat una activitat, el volum de compres s'eleva a l'any.

Important: el article 60 de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre) ha modificat, amb efectes des d'1 de gener de 2022, la disposició transitòria trenta-dosena de la Llei del IRPF, per a ampliar al període impositiu 2022 l'aplicació dels mateixos límits quantitatius excloents fixats per als exercicis 2016, 2017, 2018, 2019, 2020 i 2021.

Regles de determinació del volum de rendiments íntegres i de compres:

Per a la determinació del volum de rendiments íntegres i el de compres en béns i serveis anteriorment comentats, s'hauran de computar no només les operacions corresponents a les activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent, sinó també les corresponents a les desenvolupades pel cònjuge, descendents i ascendents, així com per les entitats en règim d'atribució de rendes en què participen qualsevol dels anteriors, en les quals es presenten les següents circumstàncies:

- **Que les activitats econòmiques desenvolupades siguen idèntiques o similars.**
A estos efectes, s'entendran que són idèntiques o similars les activitats econòmiques classificades en el mateix grup en l'Impost sobre Activitats Econòmiques.
- **Que existisca una direcció comuna de tals activitats, compartint-se mitjans personals o materials.**

En el supòsit d'operacions realitzades amb entitats vinculades, en els termes previstos a l'article 18 de la LIS, 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.

Respecte a la LIS vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

En estos supòsits, el contribuent ha de complir les obligacions de documentació de les esmentades operacions en els termes i condicions establits als articles 13 a 16, Capítol V ("Informació i documentació sobre entitats i operacions vinculades") del Títol I del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat pel Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol (BOE d'11 de juliol).

3.2 Altres causes d'exclusió del mètode d'estimació objectiva

A més dels límits quantitatius excloents, són causes d'exclusió del mètode d'estimació objectiva les següents:

a. Desenvolupar l'activitat econòmica, totalment o parcialment, fora del territori espanyol

Normativa: Art. 32.2 c) Reglament IRPF

b. Determinar el rendiment net d'alguna activitat econòmica en mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues modalitats

Normativa: Arts. 34.2 i 35 Reglament IRPF

No obstant això, quan s'inicie durant l'any alguna activitat no inclosa o per la qual es renuncie al mètode d'estimació objectiva, l'exclusió no assortirà efectes per a eixe any respecte de les activitats que venien realitzant-se anteriorment, sinó a partir de l'any següent.

c. L'exclusió del règim especial simplificat del IVA o del IGIC

Normativa: Art. 36.2 i 4 Reglament IRPF

L'exclusió del règim especial simplificat de l'Impost sobre el Valor Afegit o de l'Impost General Indirecte Canari suposarà l'exclusió del mètode d'estimació objectiva per totes les activitats econòmiques exercides pel contribuent.

Conseqüències de l'exclusió del mètode d'estimació objectiva

Normativa: Art. 34.3 Reglament IRPF

L'exclusió del mètode d'estimació objectiva per qualsevol de les circumstàncies anteriorment comentades produïx els seus efectes únicament l'any immediat posterior a aquell en què es produïska l'esmentada circumstància i suposarà la inclusió durant els tres anys següents en l'àmbit d'aplicació de la modalitat simplificada del mètode d'estimació directa, tret de renúncia al mateix.

Activitats econòmiques desenvolupades a través d'entitats en règim d'atribució de rendes

Normativa: Art. 39 Reglament IRPF

Les **entitats en règim d'atribució de rendes** que desenvolupen activitats agrícoles, ramaderes o forestals aplicaran el mètode d'estimació objectiva per a la determinació del rendiment net de les esmentades activitats amb independència de les circumstàncies que es presenten individualment en els seus socis, hereus, comuners o partícips, sempre que, a més de les condicions de caràcter general assenyalades anteriorment per a les activitats econòmiques desenvolupades per persones físiques, es complisquen els següents requisits:

- **Que tots els socis, hereus, comuners o partícips siguin persones físiques contribuents pel IRPF.**
- **Que no s'haja renunciat en temps i forma a l'aplicació del mètode d'estimació objectiva.**

La renúncia s'haurà de formular per unanimitat de tots els socis, hereus, comuners o partícips integrants de l'entitat; tanmateix, la revocació de la renúncia podrà ser presentada per un de sol d'ells.

Important: per a la definició de l'àmbit d'aplicació del mètode d'estimació objectiva a les entitats en règim d'atribució de rendes, s'hauran de computar no només les operacions corresponents a les activitats desenvolupades per la mateixa entitat, sinó també les corresponents a les desenvolupades pels seus socis, hereus, comuners o partícips; els cònjuges, descendents i ascendents d'estos; així com per altres entitats en règim d'atribució en les quals participen qualssevol de les persones anteriors en qui es presenten les circumstàncies expressades en les Regles de determinació del volum de rendiments íntegres i de compres.

En tot cas, el rendiment net determinat per l'entitat en règim d'atribució de rendes s'atribuirà als socis, hereus, comuners o partícips, segons les normes o pactes aplicables en cada cas i, si estos no constaren a l'Administració en forma fefaent, s'atribuirà per parts iguals.

Activitats agrícoles, ramaderes, forestals i de transformació de productes naturals a què resulta aplicable el mètode d'estimació objectiva el 2022

Quadre: Relació d'Activitats

Normativa: Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 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

Activitat	Clau
Ramaderia independent classificada en la Divisió 0 de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (<u>IAE</u>)	3
Servicis de cria, guarda i engreixament de bestiar	4
Altres treballs, servicis i activitats accessoris realitzats per agricultors o ramaders, que estiguen exclosos o no inclosos en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'Impost sobre el Valor Afegit	5
Altres treballs, servicis i activitats accessoris realitzats per titulars d'activitats forestals, que estiguen exclosos o no inclosos en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'Impost sobre el Valor Afegit	6
Aprofitaments que corresponguen al cedent en les activitats agrícoles desenvolupades en règim de parceria	7
Aprofitaments que corresponguen al cedent en les activitats forestals desenvolupades en règim de parceria	8
Processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals, vegetals o animals, que requerisquen l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials en les tarifes, del <u>IAE</u> i es realitzen pels titulars de les explotacions de les quals s'obtinguen directament els esmentats productes naturals	9

Important: cada una de les nou activitats enumerades anteriorment tenen la consideració d'independents entre si a efectes de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva, per la qual cosa, en cas de desenvolupar-se'n algunes, la determinació del rendiment net s'ha d'efectuar de forma separada per a cada una d'elles.

Delimitació de cada una de les activitats

A continuació, es detalla la caracterització de cada una de les esmentades activitats agrícoles, ramaderes i forestals incloses en el mètode d'estimació objectiva a l'exercici 2022 .

Atenció: les activitats numerades amb les claus 5 i 6 només queden sotmeses al mètode d'estimació objectiva quan el volum d'ingressos conjunt imputable a les mateixes resulte inferior al corresponent a les activitats agrícoles, ramaderes o forestals desenvolupades amb caràcter principal.

Activitat 1: Agrícola o ramadera susceptible d'estar inclosa en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'IVA

Es consideren activitats agrícoles i ramaderes a efectes de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva aquelles activitats agràries mitjançant les quals s'obtenen directament de les explotacions productes naturals, vegetals o animals, que no se sotmeten a processos de transformació, elaboració o manufactura per a l'exercici de la qual siga preceptiva l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials de les tarifes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques

(IAE).

Així mateix, en el mètode d'estimació objectiva es considera com una única activitat el conjunt de les de naturalesa agrícola o ramadera desenvolupades per un mateix titular que 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 esta única activitat, a més de les vendes o ingressos procedents o relacionats amb les explotacions agrícoles o ramaderes pròpiament dites, els ingressos derivats de la realització per a tercers d'altres treballs o servicis accessoris amb els mitjans ordinàriament fets servir en les esmentades explotacions, sempre que l'import dels mateixos no haguera superat l'any immediat anterior el 20 per 100 del volum total de les operacions procedents del conjunt de les esmentades explotacions.

Ramaderia que es considera inclosa en esta activitat a efectes de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva:

Pel que es referix a la ramaderia que es considera inclosa en esta activitat, s'ha de matisar que es tracta d'aquella que no tinga la consideració de ramaderia independent, tal com esta es 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 de l'IVA

Es considera activitat forestal, a efectes de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva, aquella activitat agrària mitjançant la qual s'obtenen directament de l'explotació productes naturals, que no se sotmeten a processos de transformació, elaboració o manufactura per a l'exercici de la qual siga preceptiva l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials de les tarifes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques ([IAE](#)).

També s'entenen imputables a esta activitat, a més de les vendes o ingressos procedents o relacionats amb les explotacions forestals pròpiament dites, els ingressos derivats de la realització per a tercers d'altres treballs o servicis accessoris amb els mitjans ordinàriament fets servir en les esmentades explotacions, sempre que l'import dels mateixos no haguera superat l'any immediat anterior el 20 per 100 del volum total de les operacions procedents del conjunt de les esmentades explotacions.

Activitat 3: Ramaderia independent classificada en la divisió 0 de l'IAE

El concepte de ramaderia independent es recull en els apartats Uno i Dues de la Regla 3a de la Instrucció per a l'aplicació de les tarifes de la Divisió 0 del [IAE](#), aprovades pel Reial Decret Legislatiu 1259/1991, de 2 d'agost ([BOE](#) de 6 d'agost), d'acord amb els quals, tenen la consideració d'activitats de ramaderia independent, les que tinguen per objecte l'explotació d'un conjunt de caps de bestiar que es trobe comprés en algun dels següents casos:

a. Que paste o s'alimente fonamentalment en terres que no siguin explotades de manera

agrícola o forestalment per l'amo del bestiar.

A estos efectes s'entendrà, en tot cas, que les terres estan explotades per l'amo del bestiar quan es presente alguna de les circumstàncies següents:

- Que l'amo del bestiar siga el titular cadastral o propietari de la terra.
 - Quan realitze pel seu compte a qualsevol títol activitats tals com a abonat de pastures, segues, henificació, empackat, guaret, recol·lecció, podes, esporgada, aprofitament a dent, etc., necessàries per a l'obtenció dels fencs, palles o pinsos que s'alimenta fonamentalment el bestiar.
- b. **L'estabulat fora de les finques rústiques**, no considerant-se com a tal, el bestiar que siga alimentat fonamentalment amb productes obtinguts en explotacions agrícoles o forestals del seu amo, encara que les instal·lacions pecuàries es troben situades fora de les terres.
- c. **El transhumant o trasterminante**, no considerant-se com a tal, el bestiar que s'alimente fonamentalment amb pastures, sitges, vet-nos o pinsos obtinguts en terres explotades per l'amo del bestiar.
- d. **El bestiar que s'alimente fonamentalment amb pinsos no produïts a la finca en què es crie.**

A estos efectes, s'entén que el bestiar s'alimenta fonamentalment amb pinsos no produïts a la finca en què es crie, quan la proporció d'estos siga superior al 50 per 100 del consum total de pinsos, expressat en quilograms.

Sectors diferenciats dins de l'activitat de ramaderia independent

No obstant això, la consideració de la ramaderia independent com una única activitat a efectes del mètode d'estimació objectiva, per a l'aplicació dels índexs de rendiment net és precís distingir entre els ingressos procedents, o imputables als mateixos, dels següents tipus d'explotacions o sectors diferenciats:

- Porcí de carn, boví de carn, oví de carn, cabrú de carn, avicultura i cunicultura.
- Porcí de cria, boví de cria, oví de llet, cabrú de llet i apicultura.
- Boví de llet.
- Altres activitats ramaderes no compreses expressament en altres apartats.

Activitat 4: Servicis de cria, guarda i engreixament de bestiar (incloses aus)

Els servicis de cria, guarda i engreixament de bestiar constitueixen una activitat a què resulta aplicable el mètode d'estimació objectiva del IRPE.

No obstant això, si la prestació a tercers de servicis de cria, guarda i engreixament de bestiar es realitzara amb els mitjans ordinàriament utilitzats per al desenvolupament d'una activitat agrícola, ramadera o forestal pròpia inclosa en el Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca del IVA i el volum d'ingressos derivats dels mateixos juntament amb els derivats dels altres treballs i

servicis 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 servicis 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 servicis accessoris a la mateixa.

Activitat 5: Altres treballs, servicis i activitats accessoris realitzats per agricultors o ramaders, que estiguen exclosos o no inclosos en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'IVA (REAGP)

No es pot realitzar cap tipus de comentari sobre esta activitat.

Activitat 6: Altres treballs, servicis i activitats accessoris realitzats per titulars d'activitats forestals, que estiguen exclosos o no inclosos en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'IVA (REAGP)

Cada una d'estes activitats, que es configuren com a independents a efectes de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva, inclou els següents àmbits o sectors:

Treballs i servicis accessoris prestats per agricultors, ramaders o titulars d'activitats forestals que estiguen exclosos del REAGP

Tenen esta consideració, els realitzats per agricultors, ramaders o titulars d'activitats forestals a tercers amb els mitjans que ordinàriament utilitzen en les seues pròpies explotacions. Com exemples poden citar-se, entre altres, els següents:

- Les tasques de plantació, sembra, cultiu, recol·lecció i transport.
- L'embalatge i condicionament dels productes, inclòs el seu assecatge, neteja, pelat, trossejat, ensilado, emmagatzemament i desinfecció.
- L'assistència tècnica.
- L'arrendament dels estris, maquinària i instal·lacions normalment utilitzats per a la realització de les seues activitats agrícoles o ramaderes.
- L'eliminació de plantes i animals nocius, i la fumigació de plantacions i terrenys.
- L'explotació d'instal·lacions de reg o drenatge.
- La tala, tria, estellat i pelat d'arbres, la neteja dels boscos i altres servicis 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 servicis, conjuntament amb el de les activitats accessòries que a continuació es comenten, siga inferior al corresponent a les activitats agrícoles, ramaderes i forestals principals.

En cas contrari, en faltar el requisit d'accessorietat, no es consideren els esmentats treballs i servicis inclosos en el mètode d'estimació objectiva.

L'exclusió dels treballs i serveis accessoris del REAGP es produïx en aquells supòsits que la facturació pel conjunt dels realitzats a l'exercici anterior (2021), inclosos els ingressos pels serveis de cria, guarda i engreixament de bestiar, haguera superat el 20 per 100 del volum total d'operacions de l'explotació agrícola, ramadera o forestal principal.

Si a l'exercici 2021 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 participe com a monitor, guia o expert.

Si les esmentades activitats tenen el caràcter d'accessòries a l'activitat principal en el sentit comentat anteriorment, en no estar les mateixes incloses en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca del IVA, es declararan sempre i en tot cas en les claus d'activitat números 5 o 6, segons corresponga.

Activitat 7:Aprofitaments que corresponguen al cedent en les activitats agrícoles desenvolupades en règim de parceria

No es pot realitzar cap tipus de comentari sobre esta activitat.

Activitat 8:Aprofitaments que corresponguen al cedent en les activitats forestals desenvolupades en règim de parceria

Segons el disposat en el Codi Civil, el contracte de parceria es regix, entre altres disposicions, per les relatives al contracte de societat. Per tant, en la mesura que el cedent assumisca una part dels riscos i responsabilitats derivats de l'explotació, la normativa tributària li atribueix la consideració d'empresari agrari o cultivador directe.

El contracte de parceria és aquell en virtut del qual el propietari d'una finca o explotació cedix temporalment el seu ús i gaudi, o el d'algun dels seus aprofitaments, així com el dels elements d'explotació, guanyat, maquinària o capital circulant convenint amb el cessionari parcer a repartir-se els productes per parts alíquotes en proporció amb les seues respectives aportacions.

Tant el cedent com el parcer són agricultors i perceben rendiments d'activitats empresarials quan el cedent intervinga en l'ordenació de mitjans de producció i/o de recursos humans. En cas contrari, la seua qualificació serà la de rendiments del capital immobiliari, com rendes percebudes de la titularitat d'un bé immoble.

Activitat 9: Processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals, vegetals o animals, que requereixen l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials en les tarifes de l'IAE i es realitzen pels titulars de les explotacions de les quals s'obtinguen directament els esmentats productes naturals

A efectes de delimitar l'àmbit objectiu d'esta activitat, s'haurà de tindre en compte que no es consideren com a tals processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals els actes de mera conservació dels béns, tals com la pasteurització, refrigeració, congelació, assecatge, classificació, neteja, embalatge o condicionament, pelat, pelat, estellat, trossejat, desinfecció o desinsectació. Tampoc no té la consideració de procés de transformació, la simple obtenció de matèries primeres agropecuàries que no requereixen el sacrifici del bestiar.

En tots eixos supòsits, l'única activitat que haurà de declarar-se, serà l'agrícola o ramadera, assenyalada amb les claus 1 o 3, o la forestal, assenyalada amb la clau 2, de la que s'obtinguen els corresponents productes.

Els processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals inclosos en el mètode d'estimació objectiva requereixen que els mateixos es realitzen exclusivament sobre els productes naturals, vegetals o animals, obtinguts pels titulars de les explotacions de les que s'obtinguen. En el supòsit que es transformen, elaboren o manufacturen productes adquirits a tercers, l'esmentada activitat no es troba inclosa en el mètode d'estimació objectiva.

Quan es tracte de transformació de productes forestals no són deduïbles amortitzacions per a determinar el rendiment net previ de l'activitat i tampoc no resulta aplicable cap altre índex corrector diferent a l'específic de les activitats forestals per a determinar el rendiment net de mòduls.

Determinació del rendiment net

Introducció: esquema

Normativa: Vegem-se Annex I i instruccions per a l'aplicació dels signes, índexs o mòduls en el **IRPE** contingudes en el mateix **Ordre HFP/1335/2021**, d'1 de desembre (**BOE** de 2 de desembre), **Ordre HFP/1172/2022**, de 29 de novembre i **Ordre HFP /405/2023**, de 18 d'abril (**BOE** de 25 d'abril).

El rendiment net és el resultat de la suma dels rendiments nets que corresponguen a cada una de les **activitats agrícoles, ramaderes i forestals** desenvolupades pel contribuent.

El rendiment net corresponent a cada activitat s'ha d'obtindre efectuant de forma successiva les operacions que esquemàticament s'indiquen a continuació:

Fase 1a

INGRESSOS ÍNTEGRES (incloses subvencions, indemnitzacions i ajuda PAC pagament únic)

(x) ÍNDEX DE RENDIMENT NET

(*) Quan el perceptor de l'ajuda directa de pagament únic de la PAC no haja obtingut ingressos per activitats agrícoles o ramaderes l'índex de rendiment net a aplicar és el 0,56.

= RENDIMENT NET PREVI**Fase 2a**

(-) REDUCCIÓ PER ADQUISICIÓ DE GASOIL AGRÍCOLA:35 PER 100

(-) REDUCCIÓ PER ADQUISICIÓ DE FERTILITZANTS:15 PER 100

(-) AMORTITZACIÓ DE L'IMMOBILITZAT MATERIAL E INTANGIBLE (excloses activitats forestals)

= RENDIMENT NET MINORAT**Fase 3a**

(x) ÍNDEXS CORRECTORS (en funció del tipus d'activitat i determinades circumstàncies)

= RENDIMENT NET DE MÒDULS**Fase 4a**

(-) REDUCCIÓ DE CARÀCTER GENERAL:25 PER 100

(-) REDUCCIÓ AGRICULTORS JOVES:25 PER 100

(-) REDUCCIÓ ESPECIAL PER A ACTIVITATS ECONÒMIQUES A L'ILLA DE LA PALMA:20 PER 100

(-) DESPESES EXTRAORDINARIS PER CIRCUMSTÀNCIES EXCEPCIONALS (incendis, inundacions, afonaments, etc, comunicades a la AEAT en temps i forma)

= RENDIMENT NET DE L'ACTIVITAT**Fase 5a**

(-) REDUCCIÓ PER IRREGULARITAT:30 PER 100 (Reduccions de rendiments generats en més de 2 anys o obtinguts de forma notòriament irregular)

= RENDIMENT NET REDUÏT DE L'ACTIVITAT

Fase 1a:Determinació del rendiment net previ

Normativa: Vegem-se Annex I i instrucció 2.1 de l'esmentat Annex I Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre)

a) Ingressos íntegres i índexs de rendiment net

En general

Per al càlcul del rendiment net previ cal tindre en compte els ingressos obtinguts per productes o servicis derivats d'activitats agrícoles, ramaderes i forestals i els "índexs de rendiment net"

aplicables a cada un dels.

Per a això dins de cada activitat agrícola, ramadera i forestal que tinga la consideració d'independent, els ingressos íntegres procedents de cada un dels tipus de productes obtinguts, o de serveis prestats, es consignaran en l'apartat D3 de la declaració a la casella que corresponga de les numerades de l'1 al 16 conforme a la relació continguda en el [quadre](#) que es reproduïx en el seu apartat específic.

Als Esmentats ingressos se'ls aplicarà l'índex de rendiment net que en cada cas corresponga. Per a l'exercici 2022 els índexs de rendiment net aplicables són els que figuren en la relació continguda en el [quadre](#) que figura en este capítol i que reproduïxen els aprovats a l'Annex I i en la disposició adicional segona de l'Ordre [HFP/1335/2021](#), d'1 de desembre ([BOE](#) de 2 de desembre).

Reducció del rendiment per circumstàncies excepcionals

Normativa: Art 37.4.1º i 2n Reglament [IRPF](#). Vegeu també Annex III Ordre [HFP/1335/2021](#), d'1 de desembre ([BOE](#) de 2 de desembre)

No obstant això, en els supòsits que la Ministra d'Hisenda (actualment Ministra d'Hisenda i Funció Pública) haja autoritzat la reducció dels esmentats índexs per a un sector o zona geogràfica determinada, per haver-se vist afectat el desenvolupament de les activitats agrícoles o ramaderes per incendis, inundacions o altres circumstàncies excepcionals, s'aplicaran els índexs de rendiment net que s'aproven en les Ordres ministerials publicades a tal efecte.

A estos efectos tenga's en compte que l'article 95 del Real Decret-Llei 20/2022, de 27 de desembre, de mesures de resposta a les conseqüències econòmiques i socials de la Guerra d'Ucraïna i de suport a la reconstrucció de l'illa de La Palma i a altres situacions de vulnerabilitat preveu la possibilitat d'autoritzar la reducció d'índexs per a les explotacions i activitats agràries en les que s'hagen produït danys com a conseqüència directa dels incendis forestals que van tindre lloc en les Comunitats Autònomes d'Andalusia, Aragó, Illes Balears, Canàries, Castella i Lleó, Castella-la Manxa, Catalunya, Comunitat Valenciana, Extremadura, Galícia, Madrid, Regió de Múrcia, Comunitat Foral de Navarra, País Basc i La Rioja, durant els mesos de juny, juliol i agost de 2022, i que es relacionen a l'Annex de l'Acord del Consell de Ministres, de 23 d'agost de 2022.

Així mateix, quan el desenvolupament de les activitats es vera afectat per incendis, inundacions, afonaments o grans avaries a l'equip industrial, que suposen alteracions greus en el desenvolupament de l'activitat, els interessats podran sol·licitar la reducció dels signes, índexs o mòduls aplicables en l'Administració o Delegació de l'Agència Tributària corresponent al seu domicili fiscal, en el termini de 30 dies a comptar des de la data que es produïsquen, aportant les proves que consideren oportunes i fent menció, en el seu cas, de les indemnitzacions a percebre per raó de tals alteracions.

Acreditada l'efectivitat de les esmentades alteracions, es podrà autoritzar la reducció dels signes, índexs o mòduls que siga procedent.

b) Índexs de rendiment net aplicables als productes o servicis derivats d'activitats agrícoles, ramaderes i forestals en estimació objectiva

Normativa: Ordre [HFP/1335/2021](#), d'1 de desembre ([BOE](#) de 2 de desembre)

Important: el quadre següent inclou els índexs de rendiment net aplicables el 2022 amb les modificacions establides en l'Ordre [HFP/405/2023](#), de 18 de ,por la que es reduïxen per al període impositiu 2022 els índexs de rendiment net i es modifiquen els índexs correctors per pinsos adquirits a tercers i per cultius en terres de regadiu que utilitzen, 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 25 d'abril).

Veure l'Annex de la reducció dels índexs de rendiment net aplicables el 2022 a les activitats agrícoles i ramaderes per circumstàncies excepcionals agrupats per Comunitats Autònomes, Províncies, àmbits territorials i activitats que figura en l'apartat "[Apèndix](#)"D'este Capítol.

Codi producte	Tipus de productes o servicis que comprén	Índex de rendiment net
1	Bestiar porcí de carn	Productes naturals: 0,13 (*)
2	Remolatxa sucrera	Processos de transformació:0,23
3	Bestiar boví de carn, oví de carn, cabrú de carn, avicultura i cunicultura	(*) Es reduïx a 0,09 l'índex de rendiment net dels següents productes naturals per l'Ordre HFP/1335/2021 :
4	Activitats forestals amb un "període mitjà de curta" superior a 30 anys	• Avicultura • Boví de carn • Cunicultura • Porcí de carn • Oví i cabrú de carn
5	Bestiar boví de llet	Productes naturals: 0,14 (*)
		Processos de transformació: 0,24
		(*) Els índexs de rendiment net que s'indiquen han sigut objecte de reducció per l'Ordre HFP/1335/2021 .
6	Cereals, cítrics, fruita seca, productes hortícoles, creïlla, lleguminoses, raïm per a vi de taula sense denominació d'origen, productes de l'olivera, fongs per al consum humà i tabac	Productes naturals: 0,26 (*)
		Processos de transformació:0,36
7	Bestiar porcí de cria, boví de cria, oví de llet, cabrú de llet i apicultura	(*) Es reduïx l'índex de rendiment net dels següents productes naturals per l'Ordre HFP/1335/2021 :
8	Activitats forestals amb un "període mitjà de curta" igual o inferior a 30 anys	• Cereals:0,18 • Lleguminoses 0,18 • Fruita seca:Castanya:0,18 • Fruita seca:Ametlla:0,13

		• Productes de l'olivera:0,13 • Apicultura:0,13 • Boví de cria:0,18 • Porcí de cria:0,18 • Oví i cabrú de llet:0,18
9	Raïm de taula, raïm per a vi de taula amb denominació d'origen, oleaginoses, arròs i flors i plantes ornamentals	Productes naturals: 0,32 ^(*) Processos de transformació:0,42
10	Altres espècies ramaderes no compreses expressament en altres codis	^(*) Es reduïx a 0,22 l'índex de rendiment net dels següents productes naturals per l'Ordre HFP/1335/2021 :
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 ^(*) Es reduïx a 0,26 l'índex de rendiment net dels següents productes naturals per l'Ordre HFP/1335/2021 : Fruits no cítrics:Albercoc, bresquilla i nectarina
13	Plantes tèxtils	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 servicis accessoris realitzats per agricultors, ramaders o titulars d'explotacions forestals	Índex de rendiment net:0,56
16	Serveis de cria, guarda i engreixament de qualsevol tipus de bestiar	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 requereixen l'alta en un epígraf, corresponent a activitats industrials en les tarifes del [IAE](#) i es realitzen pels titulars de les explotacions de les quals s'obtinguen directament els

esmentats productes naturals".

c) Regles de càlcul dels ingressos corresponents a cada tipus de producte o servei

1. Activitats de transformació, elaboració o manufactura

Es farà constar com a ingrés **el valor dels productes naturals, vegetals o animals, utilitzats en el corresponent procés productiu, d'acord amb els preus de mercat** dels mateixos en el moment de la seua incorporació a l'esmentat procés. Així mateix, s'inclouran, en el seu cas, els ingressos corresponents a l'autoconsum, subvencions i indemnitzacions en els termes que més endavant es comenten.

Important: si durant l'any 2022 s'hagueren transmés productes elaborats en exercicis anteriors a 1998, s'haurà d'incloure com a ingrés de l'exercici 2022 el valor dels productes naturals utilitzats en el procés productiu, d'acord amb els preus de mercat dels mateixos en el moment de la seua incorporació als processos de transformació, elaboració o manufactura.

2. Vendes o prestacions de servicis

Comprén la totalitat dels ingressos íntegres, tant si són en diners com en espècie, derivats del lliurament dels productes que constitueixen l'objecte de l'activitat, així com, en el seu cas, els procedents de la prestació de treballs i servicis accessoris a l'activitat principal.

En el cas de retribucions en espècie, es computaran com ingressos íntegres tant la valoració fiscal de l'esmentada retribució com l'ingrés a compte corresponent a la mateixa, sempre que no s'haja repercutit al titular de l'activitat econòmica.

Quan existisca contraprestació i esta siga notòriament inferior al valor normal al mercat dels béns venuts i dels serveis prestats, la valoració dels mateixos s'efectuarà pel seu valor normal al mercat.

En les operacions econòmiques realitzades amb una societat amb la qual es donen relacions de vinculació, en els termes previstos a l'article 18 de la LIS, el titular de l'activitat haurà d'efectuar de forma imperativa la seua valoració pel valor normal de mercat. S'entendrà per valor normal de mercat aquell que hauria recordat per persones o entitats independents en condicions de lliure competència.

Respecte a la LIS vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

Persones o entitats vinculades:

Per a determinar quan hi ha vinculació ha d'atendre's el dispost a l'article 18.2 de la LIS, en el que es consideren

persones o entitats vinculades:

- Una entitat i els seus socis o partícpis.
- Una entitat i els seus consellers o administradors, tret d'en el corresponent a la retribució per l'exercici de les seues funcions.
- Una entitat i els cònjuges o persones unides per relacions de parentiu, en línia, directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau dels socis o partícpis, consellers o administradors.
- Una entitat i els consellers o administradors d'una altra entitat, quan ambdues entitats pertanguen a un grup.

En els supòsits en els quals la vinculació es definisca en funció de la relació dels socis o partícpis 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 supòsits en els que la vinculació no es definisca en funció de la relació socis o partícpis-entitat, el percentatge de participació a considerar serà el 25 per 100.

En estos supòsits, el contribuent del **IRPF** haurà de complir les obligacions de documentació de les operacions vinculades en els termes i condicions establits al capítol V (articles 13 a 16) del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat per Reial Decret 634/2015, de 10 de juliol (**BOE** d'11 de juliol).

Consideració de les compensacions o de les quotes repercutides del IVA:

- 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 servicis.
- Si l'activitat està acollida al règim simplificat del IVA**, l'import de les quotes repercutides no es computarà com a ingrés.

3. Autoconsum i cessions gratuïtes

Dins d'estos conceptes es comprenen els lliuraments de béns i prestacions de servicis la destinació dels quals siga l'ús o consum particular del titular de l'activitat o dels restants membres de la seua unitat familiar (autoconsum intern), així com els lliuraments de béns o prestacions de servicis realitzades a altres persones de forma gratuïta (autoconsum extern).

En un o un altre cas, la valoració a efectes fiscals dels ingressos corresponents a estes operacions s'ha de realitzar imperativament pel **valor normal de mercat** dels béns o servicis cedits, o que hagen sigut objecte d'autoconsum.

4. Subvencions, ajudes i altres transferències rebudes

Subvencions corrents i de capital

En relació amb les subvencions rebudes, s'han de distingir dins de les mateixes les subvencions de capital i els corrents.

- **Les subvencions de capital** són aquelles que tenen com a finalitat primordial la d'afavorir la instal·lació o realització d'inversions en immobilitzat (terrenys, edificis, maquinària, instal·lacions, etc.) i s'imputen com a ingrés en la mateixa mesura en què s'amortitzen els béns de l'immobilitzat en què s'hagen materialitzat.

No obstant això, en aquells casos en què els béns no siguen susceptibles d'amortització, la subvenció s'aplicarà

com a ingrés íntegre de l'exercici en què es produísca l'alienació o la baixa en inventari de l'actiu finançat amb l'esmentada subvenció, aplicant la reducció del 30 per 100 pròpia dels [rendiments obtinguts de forma notòriament irregular en el temps](#).

- **Les subvencions corrents** que són aquelles que es concedixen normalment per a garantir una rendibilitat mínima o compensar pèrdues ocasionades en l'activitat, es computen en la seua totalitat com un ingrés més del període en què es reconega en ferm la concessió de la subvenció i es quantifique la mateixa, amb independència del moment que es perceba la mateixa i tret que el contribuent haja optat pel criteri de cobraments i pagaments en el cas dels quals es computaran en el període en què es cobren.

Important: tinga en compte que tributen com subvencions corrents les següents **ajudes concedides durant 2022** amb l'objectiu de compensar l'increment dels costos ocasionats com a conseqüència de la invasió d'Ucraïna i les sancions imposades a Rússia per la seua causa:

- *Ajudes directes al sector de transports per carretera previstes als articles 25 del Reial Decret-Llei 6/2022, de 29 de març (BOE de 30 de març) i 4 del Reial Decret-Llei 14/2022, d'1 d'agost (BOE de 2 d'agost).*
- *Ajudes directes al sector agrari previstes a l'article 33 del Reial Decret-Llei 6/2022, de 29 de març (BOE de 30 de març) i desenvolupades al Reial Decret 428/2022, de 7 de juny (BOE 8 de juny).*

- **Les subvencions que es concedisquen per a finançar despeses específiques:**s'imputen com ingressos al mateix exercici en el qual es meriten les despeses que estiguen finançant.

Vegeu sobre això la norma de registre i valoració 18a del Pla General de Comptabilitat.

Regles especials aplicables a determinades subvencions o ajudes

Sense perjudici de les peculiaritats que puguen derivar-se de la normativa reguladora o de les condicions concretes de cada una d'elles, es pot fer menció del tractament aplicable, amb caràcter general, a les següents subvencions o ajudes:

- **Ajudes directes desacobrades de la Política Agrària Comuna** (pagament bàsic, pagament per a pràctiques agrícoles beneficioses per al clima i medi ambient, pagament per a joves agricultors i, en el seu cas, pagament del règim simplificat per a xicotets agricultors).L'import de l'ajuda s'acumularà als ingressos procedents dels cultius o explotacions del perceptor en proporció amb els seus respectius imports.

No obstant això, **quan el perceptor de l'ajuda directa no s'haja obtingut cap ingrés derivat de l'exercici d'activitats agrícoles i ramaderes l'índex de rendiment net a aplicar serà el 0,56.**

En estos casos, a més de la reducció general del 15 per 100 (2022) i la reducció prevista per a joves agricultors, podran aplicar-se, si procedix, els índexs correctors que més endavant es comenten previstos per a les activitats agrícoles i ramaderes, ja que el fet que no s'hagen obtingut ingressos directes d'estes activitats no implica, en tot cas, que no s'haja exercit activitat ja que la percepció de l'ajuda directa exigix alsceptors la realització de certes tasques de manteniment de les explotacions.També es podran minorar les amortitzacions que resulten

oportunes.

- **Ajudes públiques previstes al Marc Nacional de Desenvolupament Rural d'Espanya.** En este cas, quan el perceptor de l'ajuda directa no haja 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 concedix per la interrupció d'un determinat cultiu o d'una concreta producció ramadera i està destinada a compensar els ingressos deixats de percebre, a l'import que, en el seu cas, siga procedent computar a l'exercici se li aplicarà l'índex de rendiment net corresponent al cultiu o producció que es vinguera realitzant anteriorment.
- **Subvencions no vinculades a cultius o produccions concrets.** Quan es reben subvencions que no estiguen vinculades amb un cultiu o producció concret, com pot ser el cas de les de retirada de terres de la producció o les de guaret, l'import de la subvenció que siga procedent computar a l'exercici, es distribuirà entre els restants cultius o explotacions que l'agricultor o ramader realitze, en proporció amb els ingressos procedents de cada un d'ells, acumulant-se posteriorment a estos a efectes d'aplicar els índexs de rendiment net que corresponguen.
- **Subvencions percebudes per a contractar assegurances agràries.** Les subvencions percebudes pels agricultors o ramaders que subscriuen pòlisses de l'assegurança agrària combinada, ja siguen percebudes de l'Entitat Estatal d'Assegurances Agràries (ENESA) o de les Comunitats Autònomes, no s'han d'incloure entre els ingressos que es prenen com base per a determinar el rendiment net, ja que per a la fixació dels índexs de rendiment net aplicables a cada tipus de cultiu o producte ja es va tindre en compte com a cost de l'assegurança el que realment paga el titular, una vegada deduïda la part subvencionada.
- **Indemnitzacions per assegurances.** L'import de les indemnitzacions percebudes d'entitats asseguradores com a conseqüència de sinistres que hagen afectat a productes de l'explotació, en procés o acabats, es computarà dins dels ingressos íntegres corresponents al tipus de cultiu o producció que es tracte.

Dins d'este tipus de sinistres o pèrdues, no es troben les despeses originades per la destrucció d'animals, per la qual cosa les **indemnitzacions que se satisfacen per l'assegurança per a la cobertura de les despeses derivades de la destrucció d'animals**, no s'integraran en el volum total d'ingressos de les activitats.

- **Determinades subvencions o ajudes de la política agrària comunitària (PAC)**, així com altres de caràcter públic que tinguen per objecte reparar la destrucció, en certes circumstàncies, d'elements patrimonials afectes, tenen un tractament fiscal especial, que pot consultar-se en el [Capítol 7](#) d'este manual.
- **Subvencions forestals.** No s'integraran a la base imposable les subvencions concedides els qui exploten finques forestals gestionades d'acord amb plans tècnics de gestió forestal, ordenació de muntanyes, plans dasocráticos o plans de repoblació forestal aprovats per l'Administració forestal competent, sempre que el període de producció medi, segons l'espècie que es tracte, siga igual o superior a 20 anys.

Important: les prestacions percebudes de la Seguretat Social per incapacitat temporal, risc durant l'embaràs o invalidesa provisional, en el seu cas, tributaran com rendiments del

treball.

Exemple: Determinació del rendiment net previ de l'activitat

Senyora M.J.I. ha obtingut el 2022 la quantitat de 13.800 euros en concepte d'ingressos de la seua explotació agrícola dedicada a la producció de pomes, inclòs l'import percebut en concepte de compensació del IVA (a efectes de l'esmentat impost està acollida al règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca).

En l'esmentada quantitat no està computada la fruita que va destinar al seu propi consum familiar, que es valora en 30 euros, ni tampoc la regalada a diverses amistats, el valor de mercat del qual és de 200 euros (200 kg a 1 euro/kg). A més, el 2022 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 2022.

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

Normativa: Vegem-se Annex I i instrucció 2.2 de l'esmentat Annex I Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre)

La determinació del rendiment net minorat és el resultat de deduir del rendiment net previ determinat en la fase 1a anterior els imports que corresponguen pels conceptes que a continuació es comenten:

Reducció per adquisició de gasoil agrícola: 35 per 100

Atenció: esta reducció constituïx una mesura excepcional que podrà ser aplicada pels titulars d'activitats agrícoles i ramaderes en estimació objectiva als exercicis 2022 i 2023 per a pal·liar l'efecte produït per l'increment del preu dels insummes d'explotació en les activitats agrícoles i ramaderes.

Normativa: Disposició addicional setena Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre)

Percentatge de reducció:

35 per 100 del preu d'adquisició del gasoil agrícola necessari per al desenvolupament de les activitats agrícoles i ramaderes.

Requisits per a aplicar la reducció:

- Que es tracte d'adquisicions de gasoil agrícola efectuades a l'exercici 2022 i documentades en factures emeses al mateix exercici.
- Que l'esmentat preu aparega degudament documentat a les factures expedides amb motiu de la seua adquisició.
- Que les esmentades factures complisquen els requisits previstos a l'article 6.1 del Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, aprovat per Reial Decret 1619/2012, de 30 de novembre.

Vegeu-se els requisits que tota factura i les seues còpies han de contindre d'acord amb el disposat a l'article 6.1 del Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, al capítol 10 del manual pràctic IVA 2022 ("Obligacions formals dels subjectes passius del IVA: Factures i Llibres Registre", en l'apartat "[Obligacions en matèria de facturació](#)").

Reducció per adquisició de fertilitzants: 15 per 100

Atenció: esta reducció constituïx una mesura excepcional que podrà ser aplicada pels titulars d'activitats agrícoles i ramaderes en estimació objectiva als exercicis 2022 i 2023 per a pal·liar l'efecte produït per l'increment del preu dels insummes d'explotació en les activitats agrícoles i ramaderes.

Normativa: Disposició addicional setena Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre)

Percentatge de reducció

15 per 100 del preu d'adquisició dels fertilitzants necessaris per al desenvolupament de les

activitats agrícoles i ramaderes.

Requisits:

- Que es tracte d'adquisicions de fertilitzants efectuades a l'exercici 2022 i documentades en factures emeses al mateix exercici.
- Que l'esmentat preu aparega degudament documentat a les factures expedides amb motiu de la seua adquisició.
- Que les esmentades factures complisquen els requisits previstos a l'article 6.1 del Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, aprovat per Reial Decret 1619/2012, de 30 de novembre.

Vegen-se els requisits que tota factura i les seues còpies han de contindre d'acord amb el disposat a l'article 6.1 del Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació, al capítol 10 del manual pràctic IVA 2022 ("Obligacions formals dels subjectes passius de l'IVA: Factures i Llibres Registre", en l'apartat "[Obligacions en matèria de facturació](#)").

Amortització de l'immobilitzat material i immaterial (excepte activitats forestals)

Taula d'amortització

La determinació de les quantitats que, en concepte d'amortització de l'immobilitzat material o intangible afecte a l'activitat corresponguen a la depreciació efectiva que patisquen els diferents elements afectes per funcionament, ús, gaudi o obsolescència, s'efectuarà aplicant la taula d'amortització inclosa en l'Ordre [HFP/1335/2021](#), d'1 de desembre ([BOE](#) de 2 de desembre, que es reproduïx a continuació:

Grup	Descripció	Coefficient 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

(*) 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](#))

Grup	Descripció	Coefficient lineal màxim	Període màxim
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 Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre)

- **El coeficient d'amortització utilitzable pot ser qualsevol percentatge entre el màxim i el mínim.** Este últim percentatge és el resultat de dividir 100 entre el període màxim que figura a la taula per a cada grup d'elements.
- **El coeficient d'amortització s'aplica sobre el preu d'adquisició o cost de producció**, si l'element ha sigut produït en la mateixa empresa, excloent:
 - El valor residual, en el seu cas, per a tots els elements.
 - El valor del terra per a les edificacions. Quan no es conega la part del preu d'adquisició corresponent al valor del terra, este valor es determinarà prorratejant el preu d'adquisició entre els valors cadastrals del terra i de la construcció l'any d'adquisició.
 - El IVA suportat en la seua adquisició o producció quan el bé s'afecte a una activitat econòmica inclosa en el règim simplificat de l'esmentat Impost.
- **L'amortització s'haurà de practicar element per element**, si bé quan es tracte d'elements patrimonials integrats al mateix grup de la Taula d'Amortització, l'amortització podrà practicar-se sobre el conjunt d'ells, sempre que a tota hora puga conèixer-se l'amortització corresponent a cada element patrimonial.
- **Lus elements patrimonials de l'immobilitzat material** començaran a amortitzar-se des de la seua posada en condicions de funcionament i els del **immobilitzat intangible** des del moment

en què hi haja en condicions de produir ingressos. El període d'amortització no pot excedir del període màxim d'amortització establert a la taula per a cada tipus d'elements.

- **Tractant-se d'elements patrimonials de l'immobilitzat material que s'adquirisquen utilitzats**, l'amortització s'efectuarà sobre el preu d'adquisició, fins al límit resultant de multiplicar per dos la quantitat derivada d'aplicar el coeficient d'amortització lineal màxim.
- **En el supòsit de cessió d'ús de béns amb opció de compra o renovació**, quan per les condicions econòmiques de l'operació no existisquen dubtes raonables que s'exercitarà una o una altra opció, serà deduïble, per al cessionari, en concepte d'amortització, un import equivalent a les quotes d'amortització que correspondrien als esmentats béns, aplicant els coeficients previstos a la taula d'amortització sobre el preu d'adquisició o cost de producció del bé.
- Respecte als **elements de l'immobilitzat material nous**, posats a disposició del contribuent a l'exercici 2022 el valor unitari del qual no excedisca de 601,01 euros podran amortitzar-se lliurement, fins al límit de 3.005,06 euros anuals.
- En tot cas, s'haurà de disposar dels **justificants documentals** de l'adquisició dels elements amortitzables i que els mateixos consten degudament registrats al corresponent llibre registre de béns d'inversió.

Fase 3a: Determinació del rendiment net de mòduls

Normativa: Vegem-se Annex I i instrucció 2.3 de l'esmentat Annex I Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre)

El rendiment net de mòduls s'obté aplicant sobre el rendiment net minorat l'índex o índexs correctors que corresponguen a l'activitat.

Estos índexs correctors per a l'exercici 2022 són:

Índex 1. Utilització exclusiva de mitjans de producció aliens en activitats agrícoles

Normativa: Instrucció 2.3.a) de l'annex I Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre

S'aplicarà l'índex 0,75 quan en el desenvolupament de les activitats agrícoles s'utilitzen *exclusivament* mitjans de producció aliens, sense considerar, a estos efectes, el terra.

S'entenen com mitjans de producció aliens tant el treball com el capital, a excepció de la terra i dels elements adherits a ella de forma permanent com els pous, arbres i construccions que formen part de l'explotació. Per tant, perquè resulte aplicable este índex corrector, el titular no ha de treballar personalment en l'activitat (tret d'en tasques pròpies de direcció, organització i planificació de la mateixa) sinó fer servir íntegrament mà d'obra aliena; a més, tots els elements de l'explotació diferents de la terra en els termes anteriorment comentats han de ser aportats per tercers.

Per excepció, no s'aplicarà este índex en els casos de parceria i figures similars.

Índex 2. Utilització de personal assalariat

Normativa: Instrucció 2.3.b) de l'annex I Ordre [HFP/1335/2021](#), d'1 de desembre

Quan en l'activitat s'utilitzi personal assalariat el cost del qual supere el 10 per 100 del volum total d'ingressos, serà aplicable l'índex corrector que en cada cas procedisca dels que s'indiquen a continuació, en funció del percentatge que el cost del personal assalariat represente en relació amb el volum total d'ingressos de l'activitat:

Índex corrector aplicable per utilització de personal assalariat

Percentatge (cost personal assalariat/volum ingressos x 100)	Índex
Més del 10 per 100 i fins al 20 per 100	0,90
Més del 20 per 100 i fins al 30 per 100	0,85
Més del 30 per 100 i fins al 40 per 100	0,80
Més del 40 per 100	0,75

Per a determinar l'índex per utilització del personal assalariat, no es tindran en compte el cost de personal ni els ingressos de les activitats forestals ni de la de transformació de productes forestals.

Incompatibilitat amb l'índex 1: no s'aplicarà este índex quan el rendiment de l'activitat haguera sigut objecte de reducció per efecte de l'índex 1 ("Utilització exclusiva de mitjans de producció aliens en activitats agrícoles").

Índex 3. Per cultius realitzats en terres arrendades

Normativa: Instrucció 2.3.c) de l'annex I Ordre [HFP/1335/2021](#), d'1 de desembre

S'aplicarà l'índex 0,90 quan els cultius es realitzen, en tot o en part, en terres arrendades. La reducció s'aplicarà a la part del rendiment net minorat de l'activitat que procedisca dels esmentats cultius (una vegada rectificada, en el seu cas, per efecte de l'aplicació dels índexs correctors anteriors).

Per a delimitar la part del rendiment net minorat de l'activitat sobre la qual és procedent l'aplicació d'este índex, serà precís distingir la part del rendiment net previ de l'activitat i l'amortització de l'immobilitzat afecte a la mateixa que corresponga als cultius realitzats en terres arrendades.

Quan no siga possible delimitar l'esmentat rendiment es prorratejarà en funció del percentatge que suposen les terres arrendades dedicades a cada cultiu respecte a la superfície total, pròpia i arrendada, dedicada a eixe cultiu.

Índex 4.Pinsos adquirits a tercers en més del 50 per 100

Normativa: Disposició addicional setena i Instrucció 2.3.d) de l'annex I Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre)

Quan en les activitats ramaderes s'alimente el bestiar amb pinsos i altres productes per a l'alimentació adquirits a tercers, que representen més del 50 per 100 de l'import total dels consumits, als rendiments procedents de les esmentades activitats se'ls aplicarà el 2022 l'**índex del 0,50**.

A estos efectos, la valoración de l'import dels pinsos i altres productes propis s'efectuarà segons el seu valor de mercat.

Atenció: la disposició addicional setena de l'Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre), determina que l'índex corrector del 0,50 per pinsos adquirits a tercers que es regula en ella per a 2023 s'aplique també al període impositiu 2022, en substitució dels previstos en l'Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre).

D'esta manera per a 2022 es reduïx a un únic índex, el 0,50, els dos inicialment previstos en l'Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre).

Índex 5.Activitats d'agricultura ecològica

Normativa: Instrucció 2.3.e) de l'annex I Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre

S'aplicarà l'índex 0,95 quan la producció complisca els requisits establits 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 seua normativa específica de desenvolupament i en la normativa legal vigent de les corresponents Comunitats Autònomes sobre producció ecològica i quede corresponentment acreditat pel seu certificat d'operador ecològic.

Índex 6.Cultius en terres de regadiu que utilitzen, a tal efecte, energia elèctrica

Normativa: Disposició addicional setena i Instrucció 2.3.f) de l'annex I Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre)

S'aplicarà un índex de 0,75 quan els cultius es realitzen, en tot o en part, en terres de regadiu per energia elèctrica, sempre que el contribuent, o la comunitat de regants en què participe, estiguen inscrits en el registre territorial corresponent a l'oficina gestora d'Impostos Especials a què es referix l'article 102.2 de la Llei 38/1992, de 28 de desembre, d'Impostos Especials.

Este índex de 0,75 s'aplicarà sobre el **rendiment procedent dels cultius realitzats en terres de regadiu per energia elèctrica**.

Quan no siga possible delimitar l'esmentat rendiment, este índex s'aplicarà sobre el resultat de multiplicar el rendiment procedent de tots els cultius pel percentatge que supose la superfície dels cultius en terres de regadiu que utilitzen, a tal final, energia elèctrica sobre la superfície total de l'explotació agrícola.

Este índex podrà aplicar-se per qualsevol de les següents activitats que utilitzen energia elèctrica per a regar els seus cultius, sempre que el rendiment procedisca de productes agrícoles:

- Activitat agrícola susceptible d'estar inclosa en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'Impost sobre el Valor Afegit.
- Aprofitaments que corresponguen al cedent en les activitats agrícoles desenvolupades en règim de parceria.
- Processos de transformació, elaboració o manufactura de productes naturals, vegetals o animals, que requerisquen l'alta en un epígraf corresponent a activitats industrials de les Tarifes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques i es realitzen pels titulars de les explotacions de les quals s'obtinguen directament els esmentats productes naturals.

Atenció: la disposició addicional setena de l'Ordre HFP//1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre), determina que l'índex corrector per cultius en terres de regadiu que utilitzen, a tal efecte, energia elèctrica que es regula en ella per a 2023 s'aplique també al període impositiu 2022, en substitució del previst en l'Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre).

D'esta manera per a 2022 es reduïx l'índex corrector 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

Normativa: Instrucció 2.3.g) de l'annex I Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre

S'aplicarà l'índex corrector 0,90 quan la suma dels rendiments nets minorats del conjunt de les activitats agrícoles i ramaderes desenvolupades pel contribuent no supere la quantitat de 9.447,91 euros anuals.

Per a determinar l'índex corrector per empreses el rendiment net minorat de les quals no supere 9.447,91 euros s'han d'excloure els rendiments nets minorats que deriven d'activitats forestals, ja siguin amb o sense transformació.

Incompatibilitat: este índex no resulta aplicable en els casos d'agricultors joves o assalariats agraris que tinguen de dret a la reducció especial del 25 per 100 a què es referix la disposició addicional sisena de la Llei del IRPF.

Índex 8. Índex corrector en determinades activitats forestals

Normativa:Instrucció 2.3.h) de l'annex I Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre

Serà d'aplicació l'índex corrector 0,80 sobre els rendiments procedents de l'explotació de finques forestals gestionades d'acord amb plans tècnics de gestió forestal, ordenació de muntanyes, plans dasocráticos o plans de repoblació forestal aprovats per l'Administració forestal competent, sempre que el període de producció medi, segons l'espècie que es tracte, determinat en cada cas per l'Administració forestal competent, siga igual o superior a 20 anys.

Atenció: *als rendiments procedents d'activitats forestals únicament els podrà ser d'aplicació este índex corrector.*

Fase 4a:Determinació del rendiment net de l'activitat

D'acord amb la normativa reguladora del mètode d'estimació objectiva, continguda a l'Annex I i en la disposició addicional primera de l'Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre), per a determinar el rendiment net de l'activitat podran practicar-se les següents reduccions:

1.Reducció general: 25 per 100

Normativa: disposició addicional huitena Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre), disposició addicional primera Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre) i article 2 de l'Ordre HFP/405/2023, de 18 d'abril (BOE de 25 d'abril).

Per a 2022 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 25 per 100.**

Important: *l'article 2 de l'Ordre HFP/405/2023, de 18 d'abril, per la que es reduïxen per al període impositiu 2022 els índexs de rendiment net i la reducció general 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 25 d'abril), ha elevat del 15 al 25 per 100 la reducció prevista en la disposició addicional primera de l'Ordre HFP/1335/2021, que va ser ja va ser incrementada anteriorment del 5 al 15 per disposició addicional huitena de l'Ordre HFP/172/2022, de 29 de novembre, per la que es desenvolupen per a l'any 2023 el mètode d'estimació objectiva de l'IRPF.*

2.Reducció agricultors joves:25 per 100

Normativa:disposició addicional sisena Llei IRPF i instrucció 3 de l'Annex I Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 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 resulte després d'aplicar la reducció de caràcter general, en un 25 per 100 en cada un dels períodes impositius tancats durant els cinc anys següents a la seua

primera instal·lació com titulars d'una explotació que tinga caràcter de prioritari, realitzada a l'empara del previst al Capítol IV del Títol I de la Llei 19/1995, de 4 de juliol, de Modernització de les Explotacions Agràries, sempre que acrediten la realització d'un pla de millora de l'explotació.

A estos efectos, 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.Reducció per a activitats econòmiques desenvolupades en la Isla de la Palma:20 per 100

Normativa:disposició adicional sisena Ordre [HFP/1172/2022](#), de 29 de novembre ([BOE](#) d'1 de desembre)

Per a aquells contribuents que desenvolupen la seua activitat econòmica en la Isla de la Palma i determinen el rendiment net de l'esmentada activitat pel mètode d'estimació objectiva, **es podrà reduir el rendiment net de mòduls de 2022 corresponent a tals activitats en un 20 per 100.**

La reducció s'haurà de consignar a la casella **[0157]** de la declaració.

Atenció: a causa de les conseqüències de les erupcions volcàniques ocorregudes en la Isla de la Palma, s'establix, per la disposició adicional sisena de l'Ordre [HFP /1172/2022](#), de 29 de novembre, per la que es desenvolupen per a l'any 2023 el mètode d'estimació objectiva, ha establert per a les activitats econòmiques desenvolupades a l'esmentada illa, una reducció especial, similar a l'establida per al terme municipal de Lorca, a causa del terratrèmol esdevingut en l'esmentat municipi.Estes reduccions s'aplicaran tant el 2022 com el 2023.

4.Despeses extraordinàries per circumstàncies excepcionals

Normativa:Vegeu la norma comuna 2 de l'Annex III Ordre [HFP/1335/2021](#), d'1 de desembre ([BOE](#) de 2 de desembre)

Quan el desenvolupament de l'activitat s'haja vist afectat per incendis, inundacions, afonaments o altres circumstàncies excepcionals que hagen determinat despeses extraordinàries alienes al procés normal de l'exercici d'aquella, els interessats podran minorar el rendiment net resultant en l'import de les esmentades despeses.Per a això, els contribuents hauran d'haver posat l'esmentada circumstància en coneixement de l'Administració o, en el seu defecte, Delegació de l'Agència Tributària, en el termini de 30 dies a comptar des de la data en la qual es produísca, 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 qual s'adopten mesures urgents per a pal·liar els danys causats per la borrasca "Filomena" ([BOE](#) de 19 de maig) 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](#) de 6 d'octubre).Així mateix, vegeu el Reial Decret-llei

28/2021, de 17 de desembre, pel qual s'adopten mesures complementàries de caràcter urgent per a la reparació dels danys ocasionats per les erupcions volcàniques i per a la recuperació econòmica i social de l'illa de La Palma (BOE de 18 de desembre).

Fase 5a:Determinació del rendiment net reduït de l'activitat

Normativa:Arts.32.1 Llei IRPF i 25 Reglament IRPF

En el supòsit que en el desenvolupament de l'activitat agrària s'hagen obtingut rendiments el període de generació del qual haja sigut superior a dos anys o altres de qualificats reglamentàriament com obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, quan s'imputen en un únic període impositiu, podrà aplicar-se una reducció del rendiment net del 30 per 100 dels esmentats imports.El resultat així obtingut és el rendiment net reduït de l'activitat.

Tenen la consideració de rendiments obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, a efectes de l'aplicació de l'esmentada reducció del 30 per 100, exclusivament els següents, quan s'imputen en un únic període impositiu:

- Subvencions de capital per a l'adquisició d'elements de l'immobilitzat no amortitzables.
- Indemnitzacions i ajudes per cessament d'activitats econòmiques.
- Indemnitzacions percebudes en substitució de drets econòmics de durada indefinida.

La quantia del rendiment net a què es referix este apartat sobre la qual s'aplicarà l'esmentada reducció **no podrà superar l'import de 300.000 euros anuals**.

En el cas que s'obtinguen diversos rendiments irregulars de la mateixa naturalesa, i que el seu import supere el límit de 300.000 euros de quantia màxima sobre la qual aplicar la reducció del 30 per 100, la reducció màxima es distribuirà proporcionalment entre tots els rendiments d'eixa naturalesa.

Recorde: els guanys o pèrdues patrimonials derivades de l'alienació o transmissió d'elements afectes a l'activitat econòmica no s'inclouen en el rendiment derivat de la mateixa, sinó que tributen amb la resta de guanys i pèrdues patrimonials.

Determinació del rendiment net reduït total

Per a determinar el rendiment net total, al rendiment net reduït de l'activitat calculat conforme a l'explicat en l'apartat anterior podrà aplicar-se la següent reducció, les condicions de la qual, quantia i límit d'esta reducció estan recollits al Capítol 7:

Reducció per l'exercici de determinades activitats econòmiques per a contribuents amb rendes no exemptes inferiors a 12.000 euros.

Normativa: (Art. 32.2.3º Llei IRPF)

Cas pràctic

Senyor L.H.I. és propietari d'una finca rústica en la que es dedica a les activitats d'agricultura i explotació de bestiar oví de carn, els caps de la qual s'alimenten fonamentalment amb les pastures que es produïxen a la mateixa finca, activitats totes elles incloses en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca (IVA) de l'Impost sobre el Valor Afegit (IVA). El titular no desenvolupa cap altra activitat econòmica.

- Els productes que cultiva, tots ells destinats a la venda, consisteixen en blat de moro i productes hortícoles alguns (encisams, fesols i bledes).
- A l'exercici 2022 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 este treballador a l'exercici 2022, incloses en el cost de personal assalariat, ascendixen a 14.000 euros.
- A l'esmentat exercici l'import del gasoil agrícola necessari per a l'activitat agrícola ascendix a 6.000 euros, segons consta documentat a les factures de combustible que el titular conserva.
- Senyor L.H.I. opta per imputar els ingressos de la seua activitat d'acord amb el criteri de cobraments i pagaments, d'acord amb el qual, els ingressos corresponents a 2022 que consten al llibre registre d'ingressos han sigut els següents:

Concepte	Import	Compensació IVA	Total
Ingressos per venda de blat de moro	49.000	5.880	54.880
Ingressos per venda de corders	27.000	2.835	29.835
Ingressos per venda productes hortícoles	17.000	2.040	19.040
Ingressos per treballs realitzats per a altres Agricultors acollits al règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca del IVA (1)	4.760	-- (2)	4.760
Total ingressos computables (euros)			108.515
Notes al quadre: (1) L'any anterior (2021), 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 2022 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 IRPE, 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 estes operacions. (Tornar)			

- A més dels ingressos anteriors, senyor L.H.I. té anotat a l'esmentat llibre registre un altre ingrés per import de 6.250 euros, corresponent a la quantitat percebuda el 2022 en concepte d'ajuda directa desacoblada de la Política Agrària Comuna (PAC).
- Per la seua part, al seu llibre registre de béns d'inversió figuren les següents anotacions a 31 de desembre de 2021, 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 31-12-2021
Nau magatzem i establa	10-02-2010	36.000 (1)	22.000
Remolc	10-02-2010	3.155	3.155
Màquina abonadora	10-02-2015	7.500	7.200
Instal·lació de reg	10-02-2017	2.500	1.015
(1) El valor d'adquisició registrat (valor amortitzable) no inclou el valor del terra. (Tornar)			

Element	Entrada en funcionament	Valor d'adquisició	Amortització acumulada a 31-12-2021
Tractor, accessoris i eines	10-02-2017	28.800	9.800
(1) El valor d'adquisició registrat (valor amortitzable) no inclou el valor del terra. Tornar			

- Finalment, durant l'exercici 2022 ha adquirit diversos estris de conreu nous per 1.260 euros, sense que el valor unitari de cap d'ells supere la quantitat de 601,01 euros.

Solució:

Qüestió prèvia: activitats realitzades.

Les activitats realitzades pel senyor L.H.I. estan totes elles incloses en el règim especial de l'agricultura, ramaderia i pesca de l'Impost sobre el Valor Afegit, per la qual cosa, a efectes de l'aplicació del mètode d'estimació objectiva del IRPE, 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 servicis 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 servicis accessoris.

Per tant, els ingressos computables seran els següents:

Ingressos totals procedents de cultius i explotacions: 54.880 (Blat de Moro) + 29.835 (Corders) + 19.040 (p. hortícoles) = 103.755 euros.

Ingressos computables per venda de blat de moro

Ingressos registrats: 54.880

Part proporcional de l'ajuda directa desacoblada de la PAC $(54.880 \div 103.755 \times 6.250) = 3.305,86$

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 $(29.835 \div 103.755 \times 6.250) = 1.797,20$

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 $(19.040 \div 103.755 \times 6.250)$: 1.146,93

Ingressos computables $(19.040 + 1.146,93) = 20.186,93$

Ingressos computables per altres treballs i servicis accessoris

Ingressos registrats i computables: 4.760

Aplicant als ingressos procedents de cada un dels productes i servicis els corresponents índexs de rendiment net, el rendiment net previ es determina com segueix:

Codi producte	Tipus de producte/servici	Ingressos computables	Índex de rendiment	Rendiment base producte
3	Bestiar oví de carn	31.632,20	0,09	2.846,90
6	Blat de moro	58.185,86	0,18	10.473,45
	Productes de l'horticultura	20.186,93	0,26	5.248,60
15	Altres treballs i servicis accessoris	4.760,00	0,56	2.665,60
Rendiment net previ (suma)				21.234,55

2a Fase: Determinació del rendiment net minorat.

Reducció del 35 per 100 del preu d'adquisició del gasoil agrícola (D.A. 7ª Ordre HFP /1172/2022, de 29 de novembre -BOE d'1 de desembre-)

En tractar-se d'adquisicions de gasoil agrícola necessari per al desenvolupament de l'activitat documentades mitjançant les corresponents factures, és procedent aplicar esta reducció pel següent import:

$35\% \text{ s/ } 6.000 \text{ euros (import del gasoil agrícola 2022)} = 2.100 \text{ euros}$

Importe de les amortitzacions de l'immobilitzat afecte a l'activitat.

Utilitzant la taula d'amortització continguda en l'Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre (BOE de 2 de desembre), i d'acord amb les regles per a la seua aplicació establides en la

mateixa, l'import de l'amortització que pot deduir-se del rendiment net previ es determina de la següent manera:

Element patrimonial	Valor adquisició	Coefficient màxim	Període amortitzable	Amortització
Nau magatzem i establa	36.000	5%	Tot l'any	1.800
Remolc	3.155&	Irrelevant (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)	Irrelevant	1.260
Total amortitzacions	11.185			

Notes al quadre:

(1) El 31-12-2022, el remolc ja estava completament amortitzat, per la qual cosa no és procedent computar cap import per este concepte el 2022. [\(Tornar\)](#)

(2) Com l'import que resultaria de l'aplicació del coeficient lineal màxim és superior a la quantitat pendent d'amortitzar a 31-12-2021, que ascendix a 300 euros (7.500 – 7.200), l'amortització de la màquina abonadora s'ha efectuat per esta última quantitat. [\(Tornar\)](#)

(3) Poden amortitzar-se lliurement per ser el seu valor unitari inferior a 601,01 euros i perquè, a més, l'import global dels elements patrimonials nous adquirits l'any 2022 no supera la quantitat de 3.005,06 euros. [\(Tornar\)](#)

Rendiment net minorat (resum):

Rendiment net previ: 21.234,55

menys: Reducció per adquisició de gasoil agrícola: 2.100

menys: Amortització de l'immobilitzat material i intangible: 11.185

igual a: Rendiment net minorat: 7.949,55

3a Fase: Índexs correctors i determinació del rendiment net de mòduls.

Únicament resulta aplicable en este cas l'índex corrector per utilització de personal assalariat, el cost del qual representa el 16 per 100 respecte del volum total d'ingressos ($18.000 \div 114.765 \times 100 = 15,68\%$).

Com l'esmentat percentatge està comprés entre el 10 i el 20 per 100, és procedent aplicar l'índex corrector 0,90. Per tant:

Rendiment net de mòduls: $(7.949,55 \times 0,90) = 7.154,59$ euros

4a Fase:Determinació del rendiment net de l'activitat.

- Reducció de caràcter general: $25\% \text{ s/} 7.154,59 = 1.788,65$ euros

Comentari: la disposició addicional huitena de l'Ordre HFP/1172/2022, de 29 de novembre (BOE d'1 de desembre), va elevar del 5 al 15 per 100 la reducció general prevista en la disposició addicional primera de l'Ordre HFP/1335/2021, d'1 de desembre, per la qual es desenvolupen per a l'any 2022 el mètode d'estimació objectiva de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i el règim especial simplificat de l'Impost sobre el Valor Afegit. No obstant això, per tal de tindre en compte el fort increment dels costos suportats pel sector agrari com a conseqüència de la guerra d'Ucraïna, l'article 2 de l'Ordre HFP/405/2023, de 18 d'abril, per la que es reduïxen per al període impositiu 2022 els índexs de rendiment net i la reducció general 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 25 d'abril) ha tornat a elevar l'esmentada reducció general al 25 per 100 per a les activitats agrícoles, ramaderes i forestals que determinen el rendiment net pel mètode d'estimació objectiva.

- 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: $7.154,59 - 1.788,65 = 5.365,94$ euros

5a Fase:Determinació del rendiment net reduït de l'activitat.

Reducció per irregularitat

En no computar-se cap tipus de rendiment amb període de generació superior a dos anys, ni tampoc cap d'obtingut de forma notòriament irregular en el temps, no és procedent aplicar cap reducció per este concepte.Per tant:

Rendiment net reduït de l'activitat = Rendiment net de l'activitat (5.365,94 euros)

Determinació del rendiment net reduït total de l'activitat

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.

A l'ésser inferior a 8.000 euros (5.365,94 euros), correspon l'import de la reducció a aplicar és de 1.620 euros.

Per tant:

Rendiment net de l'activitat = 5.365,94

menys: Reducció de l'article 32.2.3º de la Llei de l'IRPF = 1.620

igual a: Rendiment net reduït total de l'activitat = $(5.365,94 - 1.620) = 3.745,94$

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 2022

Explotacions agrícoles

Important: el quadre següent inclou els índexs de rendiment net aplicables el 2022 amb les modificacions establides en l'Ordre HFP /405/2023, de 18 d'abril, per la que es reduïxen per al període impositiu 2022 els índexs de rendiment net i la reducció general 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 25 d'abril) que s'identifiquen amb un asterisc (*).

Denominació grup	Productes	Índex
Cereals gra excepte arròs	Blat, sègol, encebada, civada, blat de moro, melca, mill, panizo, mam, escaña, triticale i blat sarraí, etc.	(*) 0,18
Lleguminoses gra	Garrofes, alhovas, almortas, tramussos, cigrons, pésols, faves, jueves, llentilles, veza, erbs, etc.	(*) 0,18
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	0,26
	Raïm per a vi de taula amb denominació d'origen	0,32
	Raïm de taula	0,32
Fruita seca	Ametla	(*) 0,13
	Castanya	(*) 0,18
	Resta de la fruita seca, exceto ametla i castanya, com a exemple avellaner, fruiters de closca (pistatxos, pinyons), noguera, etc.	0,26

Denominació grup	Productes	Índex
Oleaginoses	Cacauet, gira-sol, soja, colza i nabina, càrtamo i ricí, etc.	(*) 0,22
Arròs	Arròs	0,32
Productes de l'olivera	Oliva (de trull o de taula)	(*) 0,13
Farratges	Plantes farratgeres de birbada (nap farratger, remolatxa farratgera, col farratgera, carabassa farratgera, carlota farratgera, etc.)i altres plantes farratgeres (alfals, cereal hivern farratge, blat de moro farratger, veza, esparceta, trèvol, vallico, fava farratge, zulla i d'altres), etc.	0,37
Arrels, tubercles (excepte creïlla)	Arrels, tubercles (excepte creïlla)	0,37
Fruits no cítrics	Albercoc, bresquilla i nectarina	(*) 0,26
	Poma per a taula, poma per a sidra, pera, codony, nespra, altres fruits de llavor (atzerola, serba i altres), cirera, guinda, pruna, i altres fruits d'os, figa, granada, grosella, gerd, altres xicotets fruits i baies (casis, esbarzer, móra, etc.), plàtan, alvocat, xirimoia, kiwi i altres fruits tropicals i subtropicals (caquis, figa de moro, dàtil, guaiaba, papaia, mànec, litxis, excepte pinya tropical).	0,37
Productes hortícoles	Col col de cabdell, col de Brussel·les, floricol, altres cols, bleda, api, porro, encisam, escarola, espinac, espàrrec, endivia, card, altres hortalisses de full, tomaca, carxofa, cogombre, cogombret, albergina, pimentó, carabassa, carbassó, altres hortalisses cultivades pel seu fruit o la seua flor, remolatxa de taula, carlota, all, ceba, ceballot, nap, rave, altres hortalisses cultivades per la seua arrel, bulb o tubercle , pésol verd, mongeta tendra, fava verd, altres hortalisses amb baina, meló d'Alger, meló, maduixa, maduixot, pinya tropical i altres fruites de plantes no perennes etc.	0,26
	Remolatxa sucrera	0,13
Creïlla	Creïlla	0,26
Altres productes agrícoles	Llúpol, canya de sucre, safrà, xicoira, pimentó per a pebre vermell, vivers, etc.	0,37
	Flors i plantes ornamentals	0,32
Plantes tèxtils	Cotó	0,37
	Lli, Cañamo	0,42

Denominació grup	Productes	Índex
Tabac	Tabac	0,26
Activitats accessòries realitzades per agricultors	Agroturisme, artesanía, caça, pesca i, activitats recreatives i de lleure, en les que l'agricultor o ramader participe com a monitor, guia o expert, tals com excursionisme, senderisme, rutes ecològiques, etc.	0,42
Altres treballs i servicis accessoris prestats per agricultors		0,56

Explotacions ramaderes

Important: el quadre següent inclou els índexs de rendiment net aplicables el 2022 amb les modificacions establides en l'Ordre HFP /405/2023, de 18 d'abril, per la que es reduïxen per al període impositiu 2022 els índexs de rendiment net i la reducció general 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 25 d'abril) que s'identifiquen amb un asterisc (*).

Denominació grup	Productes	Índexs
Avicultura	Carn i ous procedents de pollastres, gallines, ànecs, faisans, perdis, guatles, 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

Denominació grup	Productes	Índexs
Cabré	Carn (intensiva)	(*) 0,09
	Carn (extensiva)	(*) 0,09
	Llet (intensiva)	(*) 0,18
	Llet (extensiva)	(*) 0,18
Cunicultura	Cunicultura	(*) 0,09
Oví	Carn (intensiva)	(*) 0,18
	Carn (extensiva)	(*) 0,18
	Llet (intensiva)	(*) 0,18
	Llet (extensiva)	(*) 0,18
Porcí	Carn (intensiva)	(*) 0,09

Denominació grup	Productes	Índexs
	Carn (extensiva)	(*) 0,09
	Cria (intensiva)	(*) 0,18
	Cria (extensiva)	(*) 0,18
Activitats accessòries realitzades per ramaders	Agrocutismo, artesanía, caça, pesca i, activitats recreatives i de lleure, en les quals l'agricultor o ramader participe com a monitor, guia o expert, tals com excursionisme, senderisme, rutes ecològiques, etc.	0,42
Servicis de cria, guarda o engreixament de qualsevol tipus de bestiar (incloses aus)		0,37
Altres treballs i servicis accessoris prestats per ramaders		0,56
Altres activitats ramaderes no incloses expressament en altres apartats	Apicultura	(*) 0,13
	Animals per a pelleteria (visó, xinxilla, etc.)	0,32
	Equins	(*) 0,22

Explotacions forestals

Denominació grup	Productes	Índex
Espècies arbòries amb període mitjà de curta superior a 30 anys	Castanyer, bedoll, freixe, auró, cirerer, vern, noguera, pi blanc (P. Sylvestris), pi bord, avet, pi d'Oregon, cedre, pi blanc, pi canari, pi pinyoner, pi pinaster, xiprer, hi haja, roure, alzina, alzina surera i resta de quercíneas	0,13
Espècies arbòries amb període mitjà de curta igual o	Eucaliptus, pollancre, pi insigne i pi marítim	0,26



Denominació grup	Productes	Índex
inferior a 30 anys		
Activitat forestal d'extracció de resina		0,32
Activitats accessòries realitzades per titulars d'explotacions forestals		0,42
Altres treballs i servicis accessoris prestats per titulars d'explotacions forestals		0,56

Annex:Reducció dels índexs de rendiment net, aplicables el 2022, per les activitats agrícoles i ramaderes afectades per circumstàncies excepcionals agrupats per Comunitats Autònomes, Províncies, àmbits territorials i activitats

Normativa: Ordre HFP/405/2023, de 18 d'abril, per la que es reduïxen per al període impositiu 2022 els índexs de rendiment net i la reducció general 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 24 d'abril. Correcció d'errors BOE de 9 de juny)

Advertència:esta reproducció no té cap validesa jurídica.Per a finalitats jurídiques consulte el text publicat al Butlletí Oficial de l'Estat.

Andalusia

Totes les províncies		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals (excepte els que es detallen amb un índex inferior)	Fruita seca:Ametlla	0,09

Província:Almeria		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals	Cereals:Ordi i triticale	0,13
	Lleguminoses:Erbs	0,13
	Productes hortícoles:Meló d'Alger	0,18
	Lleguminoses:Veza gra	0,13

Província:Almeria		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de:Abla, Abrucena, Alboloduy, Alcolea, Alhabia, Alhama d'Almeria, Alicún, Almócita, Alsodux, Bayárcal, Beires, Bentarique, Canjáyar, Fíñana, Fondón, Gérgal, Huécija, Instinción, Láujar de Andarax, Naixement, Ohanes, Padules, Paterna del Riu, Rágol, Santa Creu de Marchena, Terque, Tres Viles (Les) i Íllar	Productes de l'olivera	0,09
Termes municipals de:Albox, Alcóntar, Lúcar, Oria i Sàrria	Cereals:Blat tou	0,13
	Fruita seca:Ametlla	0,05
Termes municipals de:Cantoria	Oví i cabrú de carn	0,07
	Oví i cabrú de llet	0,13
Termes municipals de:Chirivel, María i Vélez-Rubio	Cereals:Civada, sègol i blat	0,13
	Fruita seca:Ametlla	0,05
Termes municipals de:Somontín	Cereals:Blat tou	0,13
	Fruita seca:Ametlla	0,05
	Oví i cabrú de carn	0,05
	Oví i cabrú de llet	0,09
Termes municipals de:Taberno	Fruita seca:Ametlla	0,05
Termes municipals de:Vélez-Blanc	Cereals:Blat	0,09
	Fruita seca:Ametlla	0,05

Província:Cadis		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals	Productes hortícoles:Bròcoli	0,13

Província:Cadis		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Cítrics:Taronja	0,18
	Cítrics:Mandarina	0,13
	Fruita seca:Castanya	0,13
Termes municipals de:Alcalá de los Gazules, Benalup-Casas Viejas, Medina Sidonia i Tarifa	Arròs	0,11
Termes municipals de:Barbate	Arròs	0,11
	Creïlla	0,05
	Productes hortícoles:Api, carbassó, floricol, col-col de cabdell, cogombre, porro i carlota	0,18
	Productes hortícoles:Maduixa	0,18
	Productes hortícoles:Tomaca	0,18
Termes municipals de:Conil de la Frontera	Creïlla	0,05
	Productes hortícoles:Api, carbassó, floricol, col-col de cabdell, cogombre, porro i carlota	0,18
	Productes hortícoles:Maduixa	0,18
	Productes hortícoles:Tomaca	0,18
Termes municipals de:Chiclana de la Frontera	Creïlla	0,05
	Productes hortícoles:Api, carbassó, floricol, col-col de cabdell, cogombre, porro i carlota	0,18
	Productes hortícoles:Maduixa	0,18
	Productes hortícoles:Tomaca	0,18
	Raïm de taula	0,22

Província: Cadis		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
Termes municipals de: Chipiona, Trencada i Sanlúcar de Barrameda	Flors i plantes ornamentals	0,22
	Creïlla	0,13
	Productes hortícoles: Carbassó	0,18
	Productes hortícoles: Tomaca	0,13
	Raïm de taula	0,22
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
Termes municipals de: Espera	Cotó	0,19
Termes municipals de: Jerez de la Frontera	Arròs	0,11
	Raïm de taula	0,22
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
Termes municipals de: Port Real, Port de Santa María (El) i Trebujena	Raïm de taula	0,22
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
Termes municipals de: Vejer de la Frontera	Arròs	0,11
	Creïlla	0,05
	Productes hortícoles: Carbassó i Carlota	0,18
	Productes hortícoles: Maduixa	0,18
	Productes hortícoles: Tomaca	0,18

Província:Còrdova		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals	Cítrics:Mandarina	0,13
	Fruits no cítrics	0,19
	Lleguminoses:Pésols secs	0,13
Termes municipals de:Alcaracejos, Añora, Belalcázar, Belmez, Blázquez (Els), Cardeña, Conquesta, Dues Torres, Espiel, Font Obejuna, Font la Llanxa, Granjuela (La), Grava (El), Hinojosa del Duque, Obejo, Pedroche, Peñarroya-Pueblonuevo, Pozoblanco, Santa Eufemia, Torrecampo, Valsequillo, Villaharta, Villanueva de Córdoba, Villanueva del Duque, Villanueva del Rey, Villaralto, Villaviciosa de Córdoba i Aparença (El)	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de:Còrdova, Font Palmera i Guadalcázar	Cotó	0,13
Termes municipals de:Pont Genil	Cotó	0,26

Província:Granada		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals	Cítrics:Llima i taronja	0,13
	Lleguminoses:Mongetes seques	0,05
	Productes hortícoles:Escarola	0,13
Termes municipals de:Alamedilla, Benalúa de las Villas, Campotéjar, Colomera, Deveses Velles, Deifontes, Domingo Pérez de Granada, Gobernador, Guadahortuna, Iznalloz, Montejícar, Montillana, Morelábor, Pedro Martínez, Píñar i Torre-Cardela	Productes hortícoles:Espàrrec	0,05
Termes municipals de:Albolote, Alfacar, Algarinejo, Alhendín, Armilla, Atarfe, Beas de Granada, Calicasas, Cenes de la Vega, Chauchina, Churriana de la Vega, Cijuela, Cabdells de l'Horta, Cájar, Cúllar Vega, Dílar, Dúdar, Font Texans, Gabias (Les), Granada, Gójar, Güevéjar,	Productes hortícoles:Espàrrec	0,13

Província:Granada		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Güéjar Sierra, Huétor Tájar, Huétor Vega, Huétor de Santillán, Jun, Loja, Láchar, Maracena, Moclín, Monachil, Montefrío, Moraleda de Zafayona, Nívar, Ogíjares, Perills, Pins Genil, Pins Pont, Pulianas, Quéntar, Salar, Santa Fe, Valderrubio, Hortes del Genil, Vila d'Otura, Villanueva Mesía, Víznar, Zagra, Zubia (La) i Íllora		
Termes municipals de:Albondón, Albuñol, Almuñécar, Gualchos, Guájares (Els), Jete, Lentegí, Lújar, Molvízar, Motril, Otívar, Polopos, Rubite, Salobreña, Sorvilán, Torrenueva Costa, Vélez de Benaudalla i Ítrabo	Fruits no cítrics:Alvocat	0,19
Termes municipals de:Albuñán, Aldeire, Alicún de Ortega, Alquife, Beas de Guadix, Benalúa, Calahorra (La), Cabdells de Guadix, Talls i Graena, Darro, Deveses de Guadix, Díezma, Dòlar, Ferreira, Fonelas, Gor, Gorafe, Guadix, Huélagu, Huéneja, Jérez del Marquesado, Lanteira, Lugros, Marchal, Peza (La), Polícar, Purullena, Vall del Zalabí i Villanueva de las Torres	Cereals:Civada i triticale	0,09
	Cereals:Ordi, sègol, blat tou i blat dur	0,05
	Lleguminoses	0,09
Termes municipals de:Carta, Caniles, Talls de Carta, Coves del Camp, Cúllar, Freila i Zújar	Cereals:Civada i ordi	0,13
	Cereals:Blat	0,09
Termes municipals de:Benamaurel	Cereals:Civada i ordi	0,13
	Cereals:Blat	0,09
	Oví i cabrú de carn	0,07
	Oví i cabrú de llet	0,13
Termes municipals de:Castilléjar, Castril, Galera, Huéscar, Orce i Puebla del Senyor Fadrique	Cereals:Civada, sègol i blat	0,09
	Cereals:Ordi i triticale	0,05
	Lleguminoses	0,13
	Productes de l'olivera	0,09
Termes municipals de:Pineda (El)	Productes de l'olivera	0,09

Província:Huelva		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals	Lleguminoses:Tramús dolç	0,13
	Fruits no cítrics:Pruna	0,13
	Cítrics:Aranja	0,13
Termes municipals de:Fenolls	Arròs	0,16
Termes municipals de:Palma del Comtat (La)	Cotó	0,26
Termes municipals de:Paterna del Camp i Villarrasa	Cotó	0,13

Província:Jaén		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals (excepte els que es detallen amb índex inferior)	Cotó	0,19
	Cereals:Ordi	0,13
	Productes de l'olivera	0,09
	Raïm per a vi sense DO.	0,09
Termes municipals de:Andújar, Cazalilla, Espeluy, Lupión, Mengíbar i Torredelcampo	Cotó	0,13
Termes municipals de:Villanueva de la Reina	Cotó	0,07

Província:Màlaga		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals	Cítrics:Mandarina i taronja	0,13

Província:Màlaga		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Productes hortícoles:Fava verda	0,18
	Raïm de taula	0,22
	Raïm per a pasificació	0,06
	Cereals:Sègol	0,13
Termes municipals de:Alcaucín, Garrofer, Almáchar, Arenes, Benamargosa, Benamocarra, Borge (El), Botanes d'Aceituno, Botanes d'Albaida, Comars, Cómpeta, Cútar, Frigiliana, Iznate, Macharaviaya, Nerja, Periana, Riogordo, Salares, Sayalonga, Sedella, Torrox, Viñuela, Vélez-Málaga i Árchez	Fruits no cítrics:Alvocat	0,19
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
Termes municipals de:Alhaurín de la Torre, Alhaurín el Grande, Alozaina, Casarabonela, Coín, Cártama, Pissarra i Álora	Cereals:Blat	0,13
	Fruits no cítrics:Alvocat	0,26
Termes municipals de:Almogía, Casabermeja, Abellar, Mijas, Moclinejo, Màlaga, Racó de la Victòria i Totalán	Fruits no cítrics:Alvocat	0,26
Termes municipals de:Platabanda, Benaoján, Burg (El), Coves del Vedell, Montecorto, Ronda i Serrato	Cereals:Blat dur	0,13
Termes municipals de:Carratraca	Fruits no cítrics:Alvocat	0,26
Termes municipals de:Estepona	Fruits no cítrics:Alvocat	0,26
Termes municipals de:Guaro	Cereals:Blat	0,13
	Fruits no cítrics:Alvocat	0,26
	Fruita seca:Castanya	0,09

Província:Màlaga		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de:Súmmum	Fruits no cítrics:Alvocat	0,26
Termes municipals de:Ojén	Fruits no cítrics:Alvocat	0,26
	Fruita seca:Castanya	0,09
Termes municipals de:Pujerra	Fruita seca:Castanya	0,13
Termes municipals de:Tolox	Fruits no cítrics:Alvocat	0,26
	Fruita seca:Castanya	0,09
Termes municipals de:Yunquera	Cereals:Blat	0,13
	Fruits no cítrics:Alvocat	0,26
	Fruita seca:Castanya	0,09

Província:Sevilla		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals (excepte els que es detallen amb un índex inferior)	Cereals:Blat i civada	0,13
	Cítrics:Taronja i llima	0,18
	Fruita seca:Ametlla	0,05
	Productes hortícoles:Bròcoli	0,09

Província: Sevilla		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Cotó	0,26
Termes municipals de: Aznalcázar, Isla Mayor i Puebla del Río (La)	Arròs	0,06
Termes municipals de: Brenes i Peñaflor	Cotó	0,19
Termes municipals de: Caps de San Juan (Les), Coria del Río i Dues Germanes	Arròs	0,11
Termes municipals de: Lebrija	Arròs	0,11
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
Termes municipals de: Palaus i Villafranca (Els) i Utrera	Cotó	0,19
	Arròs	0,11

Aragó

Osca

Província:Osca		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals (excepte els que es detallen amb un índex inferior)	Fruita seca:Ametla	0,09
Termes municipals de: Albalate de Cinca, Ballobar, Belver de Cinca, Candasnos, Chalamera, Fraga, Osso de Cinca, Peñalba, Torrent de Cinca, Velilla de Cinca i Zaidín	Fruits no cítrics:Albercoc, cirera, bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics:Pruna	0,19
	Fruits no cítrics:Poma i pera	0,26
Termes municipals de: Albalatillo, Alberuela de Tubo, Alcubierre, Capdesaso, Castejón de Monegros, Castelflorite, Lalueza, Lanaja i Peralta de Alcofea	Cereals:Blat tou	0,13
Termes municipals de: Albelda	Cereals	0,09
	Fruits no cítrics:Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics:Poma i pera	0,13
	Fruits no cítrics:Cirera i pruna	0,07
Termes municipals de: Albero Alto, Albero Bajo, Alcalá de Gurrea, Alcalá del Obispo, Blecua i Torres, Novalés i Piracés	Cereals	0,13
Termes municipals de: Alcampell, Alfántega, Altorricón, Azanuy-Alins, Baldellou, Baélls, Binaced, Binéfar, Camporrélls, Castellonroi, Esplús, Montsó, Peralta de Calasanz, Pueyo de Santa Cruz, San Esteban de Litera, San Miguel del Cinca, Tamarite de Litera i Vencillón	Fruits no cítrics:Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics:Poma i pera	0,13

Província: Osca		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Fruits no cítrics: Cirera i pruna	0,07
Termes municipals de: Alcolea de Cinca	Fruits no cítrics: Albercoc i cirera	0,07
	Fruits no cítrics: Pruna	0,19
	Fruits no cítrics: Poma i pera	0,26
Termes municipals de: Almúnia de San Juan	Cereals: Blat de moro	0,13
	Fruits no cítrics: Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics: Poma i pera	0,13
	Fruits no cítrics: Cirera i pruna	0,07
Termes municipals de: Fonz	Fruits no cítrics: Poma	0,26
Termes municipals de: Gurrea de Gállego	Cereals: Blat de moro	0,13
	Fruits no cítrics: Cirera	0,26
	Fruits no cítrics: Poma i pera	0,26
Termes municipals de: Hort	Farratges: Alfals	0,26
Termes municipals de: Ilche	Cereals: Ordi	0,13
Termes municipals de: Monflorite-Lascasas	Cereals: Blat de moro	0,13
Termes municipals de: Ontiñena	Cereals: Blat de moro	0,13
	Fruits no cítrics: Albercoc	0,07

Província:Osca		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	i cirera	
	Fruits no cítrics:Pruna	0,19
	Fruits no cítrics:Poma i pera	0,26
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,07
Termes municipals de: Sangarrén	Cereals:Blat de moro	0,09
Termes municipals de: Sariñena	Cereals:Blat tou	0,13
	Fruits no cítrics:Bresquilla	0,07
Termes municipals de: Sena	Cereals:Blat tou	0,13
	Farratges:Alfals	0,19
Termes municipals de: Senés de Alcubierre i Vicién	Cereals	0,09
Termes municipals de: Valfarta	Cereals:Blat tou	0,13
	Fruits no cítrics:Poma	0,26
Termes municipals de: Villanueva de Sigena	Cereals:Blat tou	0,13
	Farratges:Alfals	0,19
	Fruits no cítrics:Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07
Termes municipals de: Sotonera (La)	Fruits no cítrics:Cirera	0,26

Terol

Província:Terol		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals (excepte els que es detallen amb un índex inferior)	Productes de l'olivera	0,09
Termes municipals de: Aguatón	Cereales:Triticale	0,13
Termes municipals de: Aguaviva	Fruits no cítrics:Pruna	0,26
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,19
Termes municipals de: Alacón, Almohaja, Alobras, Bezas, Corb (El), Gea d'Albarrasí, Jatiel, Loscos, Peracense, Sarrión, Tormón, Torremocha de Jiloca, Veguillas de la Sierra i Villar del Salz	Cereals:Ordi	0,13
Termes municipals de: Alba, Alloza, Allueva, Bueña, Fonts Calentes, Singra i Valbona	Cereals:Blat tou	0,13
Termes municipals de: Albalate del Arzobispo i Cretes	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
	Fruits no cítrics:Pruna	0,26
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,19
Termes municipals de: Albarrasí	Cereals:Ordi	0,13
	Cereales:Triticale	0,09
Termes municipals de:Alcanyís	Cereals:Blat tou	0,13
	Fruits no cítrics:Albercoc, bresquilla i nectarina	0,13
	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
	Fruits no cítrics:Pruna	0,26
	Fruits no cítrics:Pera	0,13
Termes municipals de: Alcorisa	Fruits no cítrics:Albercoc, bresquilla i nectarina	0,13

Província:Terol		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
Termes municipals de: Alfambra	Cereals:Ordi	0,05
	Cereals:Blat tou i triticale	0,09
Termes municipals de: Alpeñés i Castejón de Tornos	Oleaginoses:Gira-sol	0,16
Termes municipals de: Arens de Lledó	Raïm per a vi sense DO.	0,13
Termes municipals de: Argente	Cereales:Triticale	0,09
Termes municipals de: Ariño	Cereals:Blat tou	0,09
Termes municipals de: Azaila	Cereals:Ordi	0,09
	Cereales:Triticale	0,05
Termes municipals de: Burbáguena, Báguena i Oliete	Fruits no cítrics:Cirera	0,13
Termes municipals de: Bañón, Celadas, Corbalán i Monforte de Moyuela	Cereals:Blat tou i triticale	0,13
Termes municipals de: Barrachina, Ferrerueta de Huerva i Pancru	Oleaginoses:Gira-sol	0,11
Termes municipals de: Berge, Fórnoles, Portellada (La), Ráfales i Valdeltormo	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,19
Termes municipals de: Blanques	Cereals:Ordi	0,13
	Cereals:Blat tou	0,09
	Oleaginoses:Colza	0,16
	Oleaginoses:Gira-sol	0,11
Termes municipals de: Bronchales, Calomarde, Frías d'Albarrasí, Fonts Clares, Mora de Rubielos, Pozondón, Puebla de Valverde	Cereals:Ordi i blat tou	0,13

Província: Terol		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
(La), Tramacastilla, Valdecuenca, Vallecillo (El), Villafranca del Campo i Villar del Cobo		
Termes municipals de: Calaceite i Valjunquera	Fruits no cítrics: Cirera	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina	0,13
Termes municipals de: Calamocha	Fruits no cítrics: Cirera	0,13
	Oleaginoses: Gira-sol	0,11
Termes municipals de: Calanda	Fruits no cítrics: Albercoc, bresquilla i nectarina	0,13
	Fruits no cítrics: Cirera	0,07
	Fruits no cítrics: Pruna	0,26
Termes municipals de: Camañas	Cereals: Ordi	0,09
	Cereals: Blat tou	0,13
	Cereals: Triticale	0,05
Termes municipals de: Cantavieja	Farratges: Alfals	0,07
Termes municipals de: Canal de Benatanduz, Iglesuela del Cid (La), Mirambel, Tronchón i Villaluengo	Farratges: Alfals	0,13
Termes municipals de: Castelserás	Fruits no cítrics: Pruna	0,26
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina	0,13
	Fruits no cítrics: Pera	0,13
Termes municipals de: Cel-la	Cereals: Blat tou	0,13
	Creïlla	0,18

Província:Terol		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Cubla	Cereals:Ordi i triticale	0,13
Termes municipals de: Coves Llaurades	Cereals:Ordi	0,13
	Cereals:Blat tou i triticale	0,09
Termes municipals de: Escorihuela	Cereals:Ordi i blat tou	0,13
	Cereales:Triticale	0,09
Termes municipals de: Foz-Calanda, Híjar, Lledó, Samper de Calanda i Valdealgorfa	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,13
Termes municipals de: Fresneda (La)	Fruits no cítrics:Albercoc	0,13
	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,19
Termes municipals de: Ginebrosa (La)	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,19
Termes municipals de: Grecs i Jabaloyas	Cereals:Ordi, blat tou i triticale	0,13
Termes municipals de: Guadalaviar	Cereals:Ordi, blat tou i triticale	0,13
	Creïlla	0,13
Termes municipals de: Mazaleón	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
	Fruits no cítrics:Pruna	0,26
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,13
Termes municipals de: Monterde d'Albarrasí, Borinot, Noguera d'Albarrasí, Saldón i Terriente	Cereals:Ordi i blat tou	0,13

Província: Terol		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Ulls Negres	Cereales: Triticale	0,05
	Cereals: Ordi	0,13
	Oleaginoses: Gira-sol	0,11
Termes municipals de: Oriola del Tremedal i Royuela	Cereals: Ordi i triticale	0,13
	Cereals: Blat tou	0,09
Termes municipals de: Orrios	Cereals: Blat tou	0,05
	Cereales: Triticale	0,09
Termes municipals de: Peralejos	Cereals: Ordi i triticale	0,09
	Cereals: Blat tou	0,05
Termes municipals de: Pozuel del Campo	Oleaginoses: Colza i gira-sol	0,16
Termes municipals de: Pobla d'Híjar (La)	Cereals: Ordi	0,05
Termes municipals de: Rillo i Ródenas	Cereales: Triticale	0,13
	Oleaginoses: Gira-sol	0,16
Termes municipals de: Rubiales	Cereals: Ordi	0,13
	Cereals: Blat tou i triticale	0,05
Termes municipals de: Santa Eulalia	Cereals: Blat tou	0,13
	Cereales: Triticale	0,09
Termes municipals de: Toril i Masegoso	Cereals: Ordi	0,13
	Cereals: Blat tou	0,09

Província:Terol		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Cereales:Triticale	0,05
Termes municipals de: Torre els Negres i Torreta del Rebollar	Oleaginoses:Gira-sol	0,06
Termes municipals de: Torre del Compte	Fruits no cítrics:Albercoc	0,13
Termes municipals de: Torres d'Albarrasí	Cereals:Ordi i blat tou	0,13
	Creïlla	0,13
Termes municipals de: Urrea de Gaén	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,19
	Fruits no cítrics:Pera	0,26
Termes municipals de: Vall-de-roures	Fruits no cítrics:Albercoc	0,13
	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,19
	Raïm per a vi sense DO.	0,05

Saragossa

Província:Saragossa		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Voltor	Fruits no cítrics:Cirera	0,19
Termes municipals de: Acered	Cereals:Blat	0,09
Termes municipals de: Agón, Alcalá de Moncayo, Ambel, Borja, Buste (El), Litago, Tarazona, Trasmoz i Vera de Moncayo	Raïm per a vi amb DO.	0,16

Província: Saragossa		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Aguarón i Serra de Lluna	Fruita seca: Ametla	0,05
	Productes de l'olivera	0,09
Termes municipals de: Aladrén	Raïm per a vi amb DO.	0,11
Termes municipals de: Alagón	Fruits no cítrics: Pruna	0,13
	Fruits no cítrics: Bresquilla i pera	0,19
	Fruits no cítrics: Nectarina	0,07
Termes municipals de: Alarba, Aniñón, Miedes d'Aragó i Munt	Fruits no cítrics: Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera	0,13
	Fruita seca: Ametla	0,09
Termes municipals de: Alberite de San Juan	Cereals: Blat dur	0,09
	Raïm per a vi amb DO.	0,11
Termes municipals de: Albeta	Cereals: Ordi	0,05
	Productes de l'olivera	0,09
Termes municipals de: Alconchel de Ariza	Cereals: Ordi i blat tou	0,05
	Fruits no cítrics: Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera	0,13
Termes municipals de: Alfajarín	Cereals: Ordi i blat dur	0,13

Província:Saragossa		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Alfamén	Cereals:Blat tou	0,05
	Cereals:Ordi i triticale	0,13
	Fruits no cítrics: Albercoc i bresquilla	0,07
	Fruits no cítrics:Cirera i pruna	0,07
	Fruits no cítrics:Poma	0,13
	Fruita seca:Ametla	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,06
Termes municipals de: Alforque	Cereals:Blat tou	0,05
Termes municipals de: Alhama d'Aragó	Cereals:Blat tou	0,13
	Fruits no cítrics:Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics:Cirera	0,13
	Fruits no cítrics:Poma i pera	0,19
	Fruita seca:Ametla	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
Termes municipals de: Almolda (La), Atea, Azuara, Botorrita, Bujaraloz, Cosuenda, Gelsa, Marracos, Uncastillo i Villar de los Navarros	Cereals:Ordi	0,13
Termes municipals de: Almonacid de la Cuba	Fruits no cítrics:Poma i pera	0,07

Província: Saragossa		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Productes de l'olivera	0,05
	Raïm per a vi sense DO.	0,05
Termes municipals de: Almonacid de la Sierra	Fruits no cítrics: Albercoc	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera	0,07
	Fruits no cítrics: Poma i pera	0,07
Termes municipals de: Almúnia de la Senyora Godina (La)	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina	0,07
Termes municipals de: Aranda de Moncayo i Cimballa	Cereals: Ordi	0,05
	Fruits no cítrics: Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera	0,13
Termes municipals de: Arándiga	Cereals: Blat tou	0,13
	Fruits no cítrics: Poma	0,26
	Fruita seca: Ametla	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de: Ariza	Cereals: Blat tou i triticle	0,13
	Fruits no cítrics: Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera	0,13

Província:Saragossa		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Ateca, Bubierca, Cetina, Contamina i Moros	Fruits no cítrics:Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics:Cirera	0,13
	Fruits no cítrics:Poma i pera	0,19
	Fruita seca:Ametla	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
Termes municipals de: Balconchán, Garrí, Mainar, Mallén, Manchones, Queixal (La), Romans, Santed, Trasobares i Villamayor de Gállego	Cereals:Blat tou	0,13
Termes municipals de: Bardallur	Cereales:Triticale	0,09
	Fruits no cítrics:Pruna	0,07
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de:Belmonte de Gracián	Cereals:Ordi	0,09
	Cereals:Blat tou	0,13
	Fruits no cítrics:Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
Termes municipals de: Berdejo i Pomer	Cereals:Ordi	0,09
	Fruits no cítrics:Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics:Cirera	0,13

Província: Saragossa		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Bijuesca	Cereals: Ordi, blat tou i triticle	0,05
	Fruits no cítrics: Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera	0,13
Termes municipals de: Biota	Cereals: Blat dur	0,13
	Fruita seca: Ametla	0,05
Termes municipals de: Boquiñeni, Mitjana d'Aragó, Monegrillo, Pedrola, San Mateo de Gállego i Valmadrid	Cereals: Blat dur	0,13
Termes municipals de: Bortalba, Campillo d'Aragó, Monreal de Ariza, Pozuel de Ariza i Sisamón	Cereals: Blat tou	0,13
	Fruits no cítrics: Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera	0,13
Termes municipals de: Brea d'Aragó, Cabolafuente, Carenes, Embid de Ariza, Frasno (El), Fonts de Jiloca, Godojos, Ibdes, Jaraba, Malanquilla, Munébrega, Olvés, Orera, Oseja, Paracolls de la Ribera, Ruesca, Sediles, Sestrica, Torrehermosa, Torrelapaja, Villalengua i Vilueña (La)	Fruits no cítrics: Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera	0,13
Termes municipals de: Bulbunte	Cereals: Blat tou	0,09
	Productes de l'olivera	0,09
Termes municipals de: Bureta	Fruita seca: Ametla	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,16
Termes municipals de: Cadrete	Cereals: Ordi	0,09

Província:Saragossa		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Calatayud	Fruits no cítrics:Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
	Fruits no cítrics:Pruna i poma	0,19
Termes municipals de: Calatorao	Cereales:Triticale	0,13
	Fruits no cítrics:Pruna	0,07
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,13
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de: Calmarza i Monterde	Cereals:Blat tou	0,09
	Fruits no cítrics:Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics:Cirera	0,13
Termes municipals de: Carinyena	Fruits no cítrics:Cirera	0,19
	Fruita seca:Ametla	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de: Casp	Cereals: Ordi i blat dur	0,13
	Cereals:Blat tou	0,09
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,19

Província: Saragossa		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Castejón de Alarba	Productes de l'olivera	0,05
	Cereals: Ordi i blat tou	0,13
	Fruits no cítrics: Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07
Termes municipals de: Castejón de las Armas	Fruits no cítrics: Cirera	0,13
	Fruits no cítrics: Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera	0,13
	Fruits no cítrics: Pruna	0,07
	Fruits no cítrics: Poma i pera	0,19
	Fruita seca: Ametla	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
Termes municipals de: Cervera de la Cañada	Cereals: Ordi	0,09
	Fruits no cítrics: Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera	0,07
	Fruita seca: Ametla	0,05
Termes municipals de: Clarés de Ribota	Cereals: Ordi i triticle	0,05
	Cereals: Blat tou	0,09

Província:Saragossa		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Fruits no cítrics:Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics:Cirera	0,13
	Fruita seca:Ametla	0,05
Termes municipals de: Colze	Cereals:Ordi	0,09
	Cereals:Blat dur	0,05
Termes municipals de: Colzes, Lluna, Moneva, Orés i Plasencia de Jalón	Fruita seca:Ametla	0,05
Termes municipals de: Cubel	Cereales:Triticale	0,09
Termes municipals de: Chiprana	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,19
	Productes de l'olivera	0,09
Termes municipals de: Daroca	Cereals: Blat tou i triticle	0,13
Termes municipals de: Ejea de los Caballeros i Nigüella	Cereals:Blat tou	0,05
	Fruita seca:Ametla	0,05
Termes municipals de: Encinacorba	Cereals:Ordi	0,13
	Productes de l'olivera	0,09
Termes municipals de:Épila	Cereals: Ordi, blat dur i triticle	0,13
	Fruits no cítrics:Poma	0,19
Termes municipals de: Escatrón, Lécera i Tosos	Productes de l'olivera	0,05

Província:Saragossa		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Fabara	Cereals:Blat dur	0,05
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,19
	Productes de l'olivera	0,09
	Raïm per a vi amb DO.	0,16
Termes municipals de: Farlete	Cereals:Blat dur	0,09
	Fruit seca:Ametla	0,05
Termes municipals de: Fayón i Cau de l'Ós d'Ebre	Fruit seca:Ametla	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de: Fuendejalón i Ricla	Fruit seca:Ametla	0,09
Termes municipals de: Fonts d'Ebre	Cereals: Ordi i blat dur	0,05
Termes municipals de: Gallur	Cereals:Ordi	0,09
	Cereals:Blat tou	0,05
Termes municipals de: Gotor, Jarque de Moncayo, Maluenda, Torralba de Ribota, Torrijo de la Cañada, Valtorres i Velilla de Jiloca	Fruits no cítrics:Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics:Cirera	0,13
	Fruit seca:Ametla	0,05
Termes municipals de: Illueca	Cereals:Ordi	0,09
	Cereals:Blat tou	0,05
	Fruits no cítrics:Albercoc,	0,07

Província:Saragossa		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	bresquilla i nectarina	
	Fruits no cítrics:Cirera	0,13
Termes municipals de: Leciñena	Cereals: Blat dur i tritcale	0,13
Termes municipals de: Longares	Cereals:Ordi	0,05
	Cereales:Triticale	0,13
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de:Lucena de Jalón	Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
Termes municipals de: Lumpiaque	Cereales:Triticale	0,13
	Fruits no cítrics:Poma	0,07
	Productes de l'olivera	0,09
Termes municipals de:Maella	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,19
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de: Magallón	Cereals: Ordi i blat dur	0,13
Termes municipals de: Mara, Nuévalos i Villalba de Perejil	Cereals:Ordi	0,13
	Fruits no cítrics:Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics:Cirera	0,13
Termes municipals de: Mequinensa	Cereals:Blat tou	0,13

Província: Saragossa		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Cereals: Blat dur	0,09
	Fruits no cítrics: Poma	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina	0,13
	Productes de l'olivera	0,09
Termes municipals de: Morata de Jiloca	Fruits no cítrics: Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera	0,13
	Fruits no cítrics: Poma i pera	0,19
Termes municipals de: Morés	Fruits no cítrics: Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera	0,13
	Fruita seca: Ametla	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de: Nonaspe	Productes de l'olivera	0,05
	Raïm per a vi sense DO.	0,09
Termes municipals de: Paracolls de Jiloca	Fruits no cítrics: Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera	0,13
	Fruits no cítrics: Pera	0,07

Província:Saragossa		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Fruita seca:Ametla	0,05
Termes municipals de: Pastriz i Puebla de Alfindén (La)	Cereals:Blat dur	0,09
Termes municipals de: Perdiguera	Cereals: Ordi i blat dur	0,13
	Cereals:Blat tou	0,09
	Fruita seca:Ametla	0,05
Termes municipals de: Pina d'Ebre	Cereals: Ordi i blat dur	0,13
	Fruits no cítrics:Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07
	Fruita seca:Ametla	0,05
Termes municipals de: Pleitas	Fruits no cítrics:Poma	0,07
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de: Retascón	Cereals:Ordi	0,05
Termes municipals de: Roda de Jalón	Cereals:Ordi	0,05
	Cereals:Blat tou	0,09
	Fruits no cítrics: Poma i bresquilla	0,19
Termes municipals de: Salillas de Jalón	Fruits no cítrics:Poma	0,13
Termes municipals de: Santa Creu de Grío	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
	Fruita seca:Ametla	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de: Sástago	Cereals:Blat tou	0,13

Província:Saragossa		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Fruita seca:Ametla	0,05
Termes municipals de: Sabiñán	Fruits no cítrics:Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics:Cirera i poma	0,13
Termes municipals de:Terrer	Cereals:Ordi	0,13
	Cereals:Blat tou	0,09
	Fruits no cítrics:Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics:Cirera	0,13
Termes municipals de: Tierga	Cereals:Ordi i blat tou	0,13
	Fruita seca:Ametla	0,05
Termes municipals de:Tobed	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
Termes municipals de: Urrea de Jalón	Fruits no cítrics:Nectarina	0,07
Termes municipals de: Utebo	Cereals: Blat tou i blat dur	0,13
Termes municipals de: Val de San Martín	Cereals:Blat tou	0,09
Termes municipals de: Villarroya de la Sierra	Cereals:Ordi	0,09
	Cereals:Blat tou	0,13
	Fruits no cítrics:Albercoc, bresquilla i nectarina	0,07



Província:Saragossa		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de:Saragossa	Fruits no cítrics:Cirera	0,13
	Cereals:Ordi	0,05
	Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
Termes municipals de: Zuera	Cereals:Ordi, blat tou i blat dur	0,13
	Fruita seca:Ametla	0,05

Balears (Illes)

Província: Illes Balears		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Alaior	Farratges	0,19
	Productes hortícoles: Albergina i encisam	0,09
	Productes hortícoles: Meló i meló d'Alger	0,09
	Productes hortícoles: Pimentó i tomaca	0,13
Termes municipals de: Ciutadella de Menorca	Farratges	0,19
	Productes hortícoles: Albergina i encisam	0,09
	Productes hortícoles: Ceba i carlota	0,05
	Productes hortícoles: Col-col de cabdell i porro	0,05
	Productes hortícoles: Mongeta tendra	0,05
	Productes hortícoles: Meló	0,13
	Productes hortícoles: Pimentó i tomaca	0,13
	Productes hortícoles: Meló d'Alger	0,09
Termes municipals de: Felanitx, Manacor, Petra, Porreres, Sant Joan i Vilafranca de Bonany	Lleguminoses: Pésols gra	0,13
	Productes hortícoles: Albergina i carbassó	0,18
	Productes hortícoles: Meló i meló d'Alger	0,18

Província:Illes Balears		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Productes hortícoles:Pimentó i tomaca	0,18
Termes municipals de: Castell (És), Ferreries, Maó-Maó, Mercadal (És), Migjorn Gran (És) i Sant Lluís	Farratges	0,19
	Productes hortícoles: Albergina i encisam	0,09
	Productes hortícoles:Meló	0,13
	Productes hortícoles:Meló d'Alger	0,09
	Productes hortícoles:Pimentó i tomaca	0,13
Termes municipals de: Montuïri	Lleguminoses:Pésols gra	0,13
Termes municipals de: Puigpunyent	Raïm per a vi amb DO.	0,16
	Raïm per a vi sense DO.	0,13

Canàries

Província: Las Palmas		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Antiga, Betancuria, Oliva (La) i Port del Rosari	Altres productes agrícoles: Àloe vera	0,19
	Oví i cabrú de carn	0,07
	Oví i cabrú de llet	0,13
	Creïlla	0,13
	Productes hortícoles (inclou pinya tropical)	0,13
Termes municipals de: Escull, Haría, San Bartolomé, Teguisse, Tinajo, Ties i Yaiza	Raïm per a vi amb DO.	0,22
Termes municipals de: Arucas, Firgas, Moya, Palmells de Gran Canària (Les), Santa Brígida, Santa María de Guía de Gran Canària, Teror i Valleseco	Creïlla	0,13
Termes municipals de: Defalliment i Tuineje	Altres productes agrícoles: Àloe vera	0,19
	Creïlla	0,13
	Productes hortícoles	0,13

Província: Santa Cruz de Tenerife		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Adeje i Santiago del Teide	Fruits no cítrics	0,26
	Fruits tropicals: Plàtan	0,13
Termes municipals de: Arafo	Fruits tropicals: Màneg	0,07
	Creïlla	0,09

Província:Santa Cruz de Tenerife		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Productes hortícoles	0,09
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
Termes municipals de: Candelaria i Güímar	Fruits no cítrics:Alvocat	0,07
	Fruits tropicals: Màneg	0,07
	Creïlla	0,09
	Productes hortícoles	0,09
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
Termes municipals de: Frontera	Cunicultura	0,05
	Fruits no cítrics:Poma	0,26
	Fruits tropicals: Màneg	0,26
	Altres productes agrícoles:Àloe vera	0,26
	Creïlla	0,18
	Porcí de carn	0,03
Termes municipals de: Fuencaliente de la Palma	Fruits tropicals:Plàtan	0,26
Termes municipals de:Guia d'Isora	Fruits tropicals:Plàtan	0,19
Termes municipals de:San Cristóbal de La Laguna	Fruits no cítrics:Alvocat	0,19
	Fruits tropicals:Plàtan	0,26
	Creïlla	0,09
	Productes hortícoles	0,09
Termes municipals de: Plans d'Aridane (Els)	Fruits no cítrics:Alvocat	0,19
	Fruits tropicals:Plàtan	0,07

Província: Santa Cruz de Tenerife		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Pas (El)	Flors i plantes ornamentals	0,06
	Fruits no cítrics: Alvocat	0,19
	Fruits tropicals: Plàtan	0,26
Termes municipals de: Puntagorda	Fruits no cítrics: Alvocat	0,19
Termes municipals de: Tazacorte	Fruits no cítrics: Alvocat	0,13
	Fruits tropicals: Plàtan	0,07
Termes municipals de: Tegueste	Fruits no cítrics: Alvocat	0,26
	Creïlla	0,05
	Productes hortícoles	0,09
Termes municipals de: Tijarafe	Fruits no cítrics: Alvocat	0,19
	Fruits tropicals: Plàtan	0,26
Termes municipals de: Valverde	Cunicultura	0,05
	Fruits no cítrics	0,26
	Fruits no cítrics: Pruna i pera	0,19
	Altres productes agrícoles: Àloe vera	0,26
	Creïlla	0,05
	Porcí de carn	0,03
Termes municipals de: Pineda d'El Hierro (El)	Cunicultura	0,05
	Fruits no cítrics	0,26
	Creïlla	0,18
	Porcí de carn	0,03



Cantàbria

Província:Cantàbria		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Valdeolea, Valdeprado del Río i Valderredible	Cereals:Ordi	0,13

Castella-la Manxa

Albacete		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals	Fruita seca:Ametlla	0,09
	Fruits no cítrics:Albercoc	0,13
Termes municipals de: Albatana, Alpera, Font-Àlber, Higuera, Montealegre del Castillo, Pozo-Lorente i Tobarra	Raïm per a vi amb DO.	0,22
	Raïm per a vi sense DO.	0,18
Termes municipals de: Cases de Ves, Cenizate i Villatoya	Fruita seca: Pistatxo	0,18
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
	Raïm per a vi sense DO.	0,18
Termes municipals de: Cases-Ibáñez i Villamalea	Fruits no cítrics:Pruna	0,26
	Fruita seca: Pistatxo	0,18
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
	Raïm per a vi sense DO.	0,18

Ciudad Real		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Albaladejo, Alcubillas, Alhambra, Almedina, Carrizosa, Castellar de Santiago, Cózar, Puebla del Príncipe, Santa Creu dels Càñems,	Fruita seca:Ametlla	0,09

Ciudad Real		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Terrinches, Torre de Juan Abad, Torrenueva, Villamanrique i Villanueva de la Fuente		
Termes municipals de: Fuenllana, Montiel, Villahermosa i Villanueva de los Infantes	Cereals	0,13
	Fruita seca:Ametla	0,09

Conca		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals	Fruita seca:Ametla	0,05
	Oleaginoses:Gira-sol	0,16

Guadalajara		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals	Plantes aromàtiques	0,26
Termes municipals de: Albendiego, Alcoroches, Banys del Tajo, Bujalaro, Fuentelsaz, Miedes de Atienza, Pedregar (El) i Tordellego	Cereals:Ordi	0,13
Termes municipals de: Baidés, Huérmeces del Cerro, Riofrío del Llano i Tordesilos	Cereals:Ordi i blat	0,13
Termes municipals de: Campisábalos, Castilnuevo, Embid, Horche, Lupiana, Mochales, Pálmaces de Jadraque, Tordelrábano, Torremocha de Jadraque, Torremocha del Campo, Tortuero, Ujados, Valdarachas, Valdelcubo, Valdepeñas de la Sierra, Viana de Jadraque i Yebes	Cereals:Blat	0,13
Termes municipals de: Casar (El), Fuentelahiguera de Albatages, Tortugues i Valdenuño Fernández	Cereals:Blat	0,13
	Lleguminoses:Veza	0,09

Guadalajara		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	gra	
Termes municipals de: Cifuentes, Masegoso de Tajuña i Sacecorbo	Cereals:Ordi i blat	0,13
	Lleguminoses	0,05
Termes municipals de: Sotodosos	Cereals:Ordi	0,09
	Cereals:Blat	0,13

Toledo		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals	Oleaginoses:Colza	0,16

Castella i Lleó

Província:Àvila		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals (excpto els que es detallen amb un índex inferior)	Cereals:Sègol	0,13
	Fruits no cítrics: Cirera, pruna i pera	0,19
	Fruits no cítrics:Figa	0,13
	Fruita seca:Nou	0,05
	Lleguminoses:Llentilles i veza gra	0,09
	Lleguminoses:Pésols secs	0,13
	Productes hortícoles:Porro	0,13
	Productes de l'olivera	0,09
Termes municipals de: Adanero, Albornos, Aldeaseca, Berlanas (Les), Bernuy-Zapardiel, Blascomillán, Blasconuño de Matacabras, Bohodón (El), Bularros, Cabizuela, Canals, Cantiveros, Cisla, Crespos, Espinosa dels Cavallers, Fontiveros, Font el Saúz, Fonts d'Any, Gimialcón, Gutierre-Muñoz, Hernansancho, Langa, Madrigal de les Altes Torres, Maello, Mironcillo, Mirueña de los Infanzones, Monsalupe, Moral de Matababras, Muñogrande, Muñomer del Peco, Muñosancho, Ós (El), Palaus de Goda, Papatrigo, Pozanco, Riocabado, Salvadiós, San Esteban de Zapardiel, San Pascual, Sanchidrián, Santa María del Cubillo, Sant Domingo de las Posadas, Tiñosillos, Tolbaños, Horta de Santa María, Velayos i Villanueva de Gómez	Cereals	0,13
Termes municipals de: Arévalo, Coll de Contraeres, Mingorría i Viñegra de Moraña	Cereals	0,09
Termes municipals de: Barromán i Castellans de Zapardiel	Cereals	0,13
	Remolatxa sucrera	0,09

Província:Àvila		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de:Candeleda	Remolatxa sucrera	0,03
Termes municipals de:Nava d'Arévalo	Cereals	0,13
	Productes hortícoles	0,18

Província:Burgos		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals (excpto els que es detallen amb un índex inferior)	Farratges:Alfals	0,26
Termes municipals de: Abajas, Aguilar de Bureba, Albillos, Altable, Arandilla, Arauzo de Salce, Arauzo de Torre, Arcos, Ausines (Los), Avellanosa de Muñó, Balbases (Los), Barrio de Muñó, Barrios de Bureba (Los), Barrios de Colina, Bañuelos de Bureba, Belbimbre, Berzosa de Bureba, Briviesca, Buniel, Burgos, Busto de Bureba, Cabañes de Esgueva, Caleruega, Carcedo de Burgos, Carrias, Castil de Peones, Castrillo Mota de Judíos, Castrillo de Riopisuerga, Castrillo de la Vega, Castrojeriz, Cayuela, Cebrecos, Celada del Camino, Cerezo de Río Tirón, Ciadoncha, Cilleruelo de Abajo, Cilleruelo de Arriba, Condado de Treviño, Contreras, Covarrubias, Cubillo del Campo, Encío, Estépar, Fontioso, Fuentebureba, Fuentemolinos, Galbarros, Grijalba, Grisaleña, Gumiel de Mercado, Hontangas, Hontoria de Valdearados, Hontoria de la Cantera, Hornillos del Camino, Hortigüela, Huerta de Rey, Humada, Iglesiarrubia, Isar, Itero del Castillo, Lerma, Llano de Bureba, Madrigal del Monte, Mahamud, Mambrillas de Lara, Medina de Pomar, Merindad de Cuesta-Urria, Modúbar de la Emparedada, Monasterio de Rodilla, Montorio, Navas de Bureba, Nebreda, Olmillos de Muñó, Oña, Padilla de Arriba, Palazuelos de Muñó, Pampliega, Pancorbo, Pedrosa de Río Úrbel, Pedrosa del Príncipe, Peral de Arlanza, Pineda Trasmonte, Pinilla Trasmonte, Piérnigas, Presencio, Quintanabureba, Quintanapalla, Quintanavides, Quintanaélez, Quintanilla San García, Quintanilla Vivar, Quintanilla del Agua y Tordueles, Quintanillas (Las), Revilla del Campo, Revilla y Ahedo (La), Revillarruz, Rojas, Royuela de Río Franco, Rublacedo de Abajo, Saldaña de Burgos, Salinillas de Bureba, San Adrián de Juarros, San Martín de Rubiales, Santa Cecilia, Santa María del Campo, Santa María del Invierno, Santa María del Mercadillo, Santa Olalla de Bureba, Santibáñez de Esgueva, Sasamón, Solarana, Sotresgudo, Terradillos de Esgueva, Tordómar, Torregalindo, Torresandino, Tórtoles de Esgueva, Valdeande, Vallarta de Bureba, Valle de Oca, Valle de Santibáñez, Valluércanes, Vileña, Villadiego, Villaescusa la Sombría, Villaespasa, Villafruela, Villahoz, Villalbilla de Gumiel, Villaldemiro, Villalmanzo, Villamayor de los Montes, Villangómez, Villanueva de Gumiel, Villaquirán de la Puebla, Villaquirán de los Infantes, Villariezo, Villasandino, Villaverde del Monte, Villaverde-Mogina y Zarzosa de Río Pisuerga	Cereals	0,13

Província:Burgos		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Adrada de Haza, Arenes de Riopisuerga, Arlanzón, Brazacorta, Carcedo de Bureba, Cardeñajimeno, Castrillo del Val, Cavia, Cerratón de Juarros, Pruneros de Cervera, Cabdells, Espinosa de Cervera, Fresnillo de las Dueñas, Hontanas, Ibeas de Juarros, Junta de Traslaloma, Madrigalejo del Monte, Melgar de Fernamental, Miracles, Miranda d'Ebre, Puentedura, Quintanilla de la Mata, Malla del Camp, Revila Vallejera, Sales dels Infants, Sant Domingo de Silos, Sarracín, Sequera de Haza (La), Torreta de la Muntanya, Torrepadre, Trespaderne, Tubilla del Lago, Valdorros, Vall de Tobalina, Villaescusa de Roa, Villagonzalo Pedernales, Villalbilla de Burgos, Villarcayo de Merindad de Castella la Vella, Villegas, Zael, Zuñeda i Úrbel del Castillo	Cereals	0,09
Termes municipals de: Anguix, Fuentecén, Fuentelcésped, Fuentespina, Horra (La), Olmedillo de Roa, Quemada, Quintana del Pidio, Roa i Valdezate	Raïm per a vi amb DO.	0,22
Termes municipals de: Aranda de Duero, Campillo de Aranda, Gumiel de Izán, Feixa i Villatuelda	Cereals	0,13
	Raïm per a vi amb DO.	0,16
Termes municipals de: Banys de Valdearados i Bosquina de la Ribera	Cereals	0,13
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
Termes municipals de: Cardeñadijo, Vallejera i Valls de Palenzuela	Cereals	0,05
Termes municipals de: Coruña del Conde	Cereals	0,09
	Raïm per a vi amb DO.	0,16
Termes municipals de: Mambrilla de Castrejón	Raïm per a vi amb DO.	0,06
Termes municipals de: Merindad de Valdivielso	Farratges	0,19
Termes municipals de: Beneita	Cereals	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,16
Termes municipals de: Peñaranda de Duero	Cereals	0,09

Província:Burgos		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Raïm per a vi amb DO.	0,22

Província:Lleó		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals (excpto els que es detallen amb un índex inferior)	Lleguminoses: Cigró i llentilles	0,13
	Fruita seca:Castanya	0,09
	Fruits no cítrics:Cirera	0,19
	Fruits no cítrics:Pruna	0,07
Termes municipals de: Almanza, Bercianos del Reial Camí, Grajal de Campos, Murias de Paredes, Valdemora, Valderrey, Valdevimbre i Villamejil	Cereals	0,09
Termes municipals de: Antiga (La), Bañeza (La), Burg Ranero (El), Calçada del Vedat, Campazas, Castilfalé, Castrotierra de Valmadrigal, Cea, Corbillos de los Oteros, Escobar de Campos, Fonts de Carbajal, Gordaliza del Pino, Gordoncillo, Gusendos de los Oteros, Izagre, Joarilla de las Matas, Mansilla de las Mulas, Matadeón de los Oteros, Matança, Pallers dels Turons, Quintana i Congost, Sahagún, San Adrián del Valle, San Cristóbal de la Polantera, Santa Cristina de Valmadrigal, Santa Elena de Jamuz, Santa María del Monte de Cea, Santes Martes, Valderas, València de Senyor Juan, Vallecillo, Valverde-Enrique, Villabraz, Villadangos del Páramo, Villamol, Villamoratiel de las Matas, Villaornate i Castre, Villaquejida, Villaselán i Villaturiel	Cereals	0,13
Termes municipals de: Astorga	Remolatxa sucrera	0,03
Termes municipals de:Ponferrada	Raïm per a vi amb DO.	0,16
Termes municipals de: San Justo de la Vega	Remolatxa	0,07

Província:Lleó		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Villamañán	sucrera	
	Cereals	0,13
	Raïm per a vi amb DO.	0,16

Província:Palència		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals (excptó els que es detallen amb un índex inferior)	Lleguminoses: Cigróns	0,13
	Lleguminoses:Veza gra	0,09
	Farratges:Veza	0,19
Termes municipals de: Abia de las Torres, Amusco, Astudillo, Boada de Campos, Calçada dels Molins, Cardeñosa de Volpejera, Cisneros, Espinosa de Cerrato, Fonts de Valdepero, Turó d'Ucieza, Mazuecos de Valdeginete, Montsó de Camps, Osornillo, Palència, Parets de Nava, Pi del Riu, Pou d'Urama, Requena de Campos, Riberos de la Cueva, San Cebrián de Campos, Santibáñez de Ecla, Valde-Ucieza, Valdeolmillos, Vall del Retortillo, Villaconancio, Villahán, Villalobón, Villamartín de Campos, Villamediana, Villamueva de la Cueva, Villamuriel de Cerrato, Villanueva del Rebollar, Villaprovedo, Villarramiel, Villaturde, Villaumbrales, Villerías de Campos i Villodrigo	Cereals	0,09
Termes municipals de: Aguilar de Campoo, Alar del Rei, Alba de Cerrato, Antiguitat, Arconada, Autilla del Pino, Xot de Camps, Becerril de Campos, Belmonte de Campos, Boadilla de Rioseco, Bustillo del Páramo de Carrión, Capelles, Carrión de los Condes, Castil de Vela, Castrejón de la Peña, Castrillo de Senyor Juan, Castrillo de Onielo, Castrillo de Villavega, Cervatells de la Gaveta, Cevico Navero, Cevico de la Torre, Cobos de Cerrato, Cubillas de Cerrato, Propietàries, Espinosa de Villagonzalo, Frechilla, Fonts de Nava, Grijota, Guaza de Campos, Ferrera de Pisuerga, Ferrera de Valdecañas, Hontoria de Cerrato, Fogons de Cerrato, Hérmedes de Cerrato, Ledigos, Turons, Magaz de Pisuerga, Meneses de Campos, Micieces de Ojeda, Moratinos, Oms d'Ojeda, Palenzuela, Paio d'Ojeda, Pereres, Població de	Cereals	0,13

Província: Palència		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Rierol, Població de Cerrato, Quintanilla de Onsoña, Reinoso de Cerrato, Saldaña, San Mamés de Campos, San Román de la Cuba, Santa Cecilia del Alcor, Santa Creu de Boedo, Santervás de la Vega, Santoyo, Sotobañado i Priorat, Tabanera de Cerrato, Tariego de Cerrato, Torquemada, Támara de Campos, Valderrábano, Vall de Cerrato, Vertavillo, Villacidaler, Villada, Villaherreros, Villalcón, Villarrabé, Villasarracino, Villasila de Valdavia, Villaviudas i Villota del Páramo		
Termes municipals de: Ampudia i Baquerín de Campos	Cereals	0,09
	Farratges	0,13
Termes municipals de: Castromocho i Pedraza de Campos	Cereals	0,09
	Farratges	0,19
Termes municipals de: Cordovilla la Real	Cereals	0,05
Termes municipals de: Torremormojón	Cereals	0,13
	Farratges	0,13

Província: Salamanca		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals (excptó els que es detallen amb un índex inferior)	Fruits no cítrics: Poma Fruits no cítrics: Pera Fruits no cítrics: Cirera i pruna	0,26 0,19 0,13
Termes municipals de: Alconada, Aldeaseca de Alba, Alimara de Tormes, Barbadillo, Castellans de Moriscos, Arç de l'Orbada, Gomecello, Martín de Yeltes, Matilla de los Caños del Río, Miranda d'Azán, Negreta de Palència, Orbada (La), Pallers de la Llacuna, Parada d'Arriba, Parada de Rubiales, Pedrosillo de Alba, Pedrosillo el Ralo, Pedroso de l'Armuña (El), Poveda de las Cintas, Robliza de Cojos, Rollán, Salmoral, Tabera de Abajo, Tarazona de Guareña, Vellés (La), Villares de la Reina i Villaverde de Guareña	Cereals	0,13

Província:Salamanca

Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Aldeanueva de Figueroa, Castellans de Villiquera, Coca d'Alba i San Muñoz	Cereals	0,09
Termes municipals de: Pereña de la Ribera	Raïm per a vi amb DO.	0,16

Província:Segòvia

Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals	Fruita seca:Nou	0,09
	Oleaginoses:Gira-sol	0,16
Termes municipals de: Adrada de Pirón, Adrados, Alconada de Maderuelo, Aldeasoña, Aldeonte, Anaya, Ayllón, Barbolla, Bercial, Bernardos, Cabanes de Polendos, Caparró, Carabasses de Fuentidueña, Camp de San Pedro, Carabias, Carboner el Major, Garrigar del Riu, Castre de Fuentidueña, Castroserracín, Coca, Comtat de Castilnovo, Corral d'Ayllón, Cozuelos de Fuentidueña, Coves de Provanco, Donhierro, Escalona del Prado, Escarabajosa de Cabezas, Font de Santa Creu, Font l'Om de Fuentidueña, Fuentepelayo, Fuentepiñel, Fuentesauco de Fuentidueña, Fuentesoto, Juarros de Voltoya, Llacuna de Contraeres, Languilla, Lastras de Cuéllar, Lastras del Pozo, Marazuela, Martín Muñoz de la Dehesa, Martín Muñoz de las Posadas, Marugán, Melque de Cercos, Migueláñez, Muñoveros, Nava de l'Asunción, Navares de Ayuso, Navas d'Or, Nieva, Olombrada, Ortigosa de Pestaño, Turó de Ferrers, Perosillo, Reboll, Riaguas de San Bartolomé, Riaza, Sacramenia, Samboal, San Cristóbal de la Vega, San Miguel de Bernuy, Sangarcía, Santa Marta del Cerro, Santa María la Real de Nieva, Santiuste de San Juan Bautista, Segòvia, Sepúlveda, Bosquina, Tabanera la Luenga, Torreadrada, Torreta de la Pineda, Torreiglesias, Turégano, Urueñas, Valdevacas i Guijar, Valseca, Valverde del Majano, Veganzones, Villacastín, Yanguas de Eresma i Sarsuela de la Muntanya	Cereals	0,13
Termes municipals de: Aguilafuente, Aldehuela del Codonal, Armuña, Caballar, Cantalejo, Cuéllar, Domingo García, Duruelo, Freixe de la Font, Labajos, Mata de Cuéllar, Membibre de la Hoz, Montejo de Arévalo, Puebla de Pedraza, San Pedro de Gaíllos, Aliguer de Caps, Sebúlcor i Villeguillo	Cereals	0,09
Termes municipals de: Guatla	Cereals	0,13

Província: Segòvia		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
Termes municipals de: Muñopedro	Cereals	0,05
Termes municipals de: Rapariegos	Cereals	0,13
	Raïm per a vi amb DO.	0,16

Província: Sòria		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals (excptó els que es detallen amb un índex inferior)	Cereals: Civada	0,09
	Cereals: Sègol i triticle	0,13
	Fruita seca: Ametlla	0,05
	Lleguminoses: Llenties	0,05
	Lleguminoses: Cigrans	0,13
	Oleaginoses: Colza i gira-sol	0,16
Termes municipals de: Agradas, Alconaba, Alcubilla de Avellaneda, Aldealafuente, Aldealpozo, Aldealseñor, Alentisque, Aliud, Almajano, Almarza, Almazul, Almenar de Sòria, Arancón, Arcs de Jalón, Arévalo de la Sierra, Ausejo de la Sierra, Baraona, Barca, Barcones, Bayubas de Abajo, Bayubas de Arriba, Beraton, Berlanga de Duero, Blacos, Bliecos, Borjabad, Borobia, Buberros, Buitrago, Burg d'Osma-Ciudad de Osma, Cabrejas del Campo, Calatañazor, Candilichera, Carabantes, Caracena, Carrasposa de Abajo, Castilruiz, Cañamaque, Centenera de Andaluz, Cihuela, Coscurita, Cub de la Solana, Cova d'Ágreda, Deza, Escobosa de Almazán, Espeja de San Marcelino, Frechilla de Almazán, Fuentearmegil, Fuentecambrón, Fuentecantos, Fuentelsaz de Sòria, Fuentepinilla,	Cereals	0,13

Província:Sòria		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Garray, Golmayo, Gormaz, Gómara, Licerias, Magaña, Maján, Matabreras, Miño de Medinaceli, Montejo de Tiermes, Morón de Almazán, Nafría de Ucero, Nepas, Nolas, Noviercas, Portell de Sòria, Pozalmuro, Quintana Redonda, Quintanas de Gormaz, Quiñonería, Recorda, Rello, Reboires, Reznos, Riba de Escalote (La), Rioseco de Sòria, Raves (Els), San Pedro Manrique, Santa María de Huerta, Santa María de las Hoyas, Soliedra, Sòria, Tajahuerce, Tardelcuende, Taroda, Teulada, Torlengua, Valdemaluque, Valdenebro, Valderrodilla, Velamazán, Velilla de la Sierra, Velilla de los Ajos, Viana de Duero, Villaciervos, Villanueva de Gormaz, Villar del Campo, Villaseca de Arciel, Yelo, Ágreda i Ólvega		
Termes municipals de: Alcubilla de las Peñas, Almaluez, Almazán, Alpanseque, Arenes, Caltojar, Ciria, Cubilla, Freixe de Caracena, Hinojosa del Campo, Matamala de Almazán, Medinaceli, Momblona, Monteagudo de las Vicarías, Pinilla del Campo, Retortillo de Sòria, Sàrria de Nágima, Suellacabras, Tajueco, Torrubia de Sòria, Trévago i Villasayas	Cereals	0,09
Termes municipals de: Castillejo de Robledo	Raïm per a vi amb DO.	0,22
Termes municipals de: Fuentelmonge i Fuentestrún	Cereals	0,05
Termes municipals de: Langa de Duero	Cereals	0,13
	Raïm per a vi amb DO.	0,16
Termes municipals de: San Esteban de Gormaz	Cereals	0,13
	Fruita seca	0,18
	Raïm per a vi amb DO.	0,22

Província:Valladolid		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals	Lleguminoses:Veza gra	0,13

Província: Valladolid		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Productes de l'olivera	0,09
	Productes hortícoles: Mongeta tendra	0,05
	Productes hortícoles: Porro	0,18
Termes municipals de: Adalia, Aguasal, Alcazarén, Almenara de Adaja, Benafarces, Berceruelo, Berrueces, Bocigas, Bolaños de Campos, Brahojos de Medina, Cabreros del Monte, Campaspero, Canillas de Esgueva, Casasola de Arión, Castrillo de Duero, Castrillo-Tejeriego, Castrobol, Castromembibre, Castronuevo de Esgueva, Castroponce, Castroverde de Cerrato, Ceinos de Campos, Cervillego de la Cruz, Cistérniga, Corcos, Corrales de Duero, Cuenca de Campos, Curiel de Duero, Encinas de Esgueva, Esguevillas de Esgueva, Fompedraza, Fontihoyuelo, Fresno el Viejo, Fuensaldaña, Fuente-Olmedo, Gatón de Campos, Herrín de Campos, Hornillos de Eresma, Langayo, Llano de Olmedo, Lomoviejo, Marzales, Mayorga, Medina de Rioseco, Megeces, Melgar de Arriba, Monasterio de Vega, Montemayor de Pililla, Moraleja de las Panaderas, Mudarra (La), Muriel, Olivares de Duero, Olmedo, Olmos de Peñafiel, Palazuelo de Vedija, Peñaflor de Hornija, Piña de Esgueva, Pozuelo de la Orden, Puras, Quintanilla del Molar, Renedo de Esgueva, Roales de Campos, Roturas, Rábano, Saelices de Mayorga, Salvador de Zapardiel, San Cebrián de Mazote, San Llorente, San Martín de Valvení, San Miguel del Arroyo, San Pablo de la Moraleja, San Pedro de Latarce, San Vicente del Palacio, Santervás de Campos, Seca (La), Siete Iglesias de Trabancos, Tamariz de Campos, Tiedra, Tordehumos, Tordesillas, Torre de Esgueva, Torre de Peñafiel, Torrecilla de la Orden, Torrelobatón, Torrecárcela, Trigueros del Valle, Urueña, Valdearcos de la Vega, Valladolid, Valverde de Campos, Velascálvaro, Velilla, Villabaruz de Campos, Villabrágima, Villabáñez, Villacid de Campos, Villaco, Villalar de los Comuneros, Villalba de los Alcores, Villalbarba, Villalón de Campos, Villanueva de San Mancio, Villanueva de los Caballeros, Villanueva de los Infantes, Villarmentero de Esgueva, Villaseñor, Villavaquerín, Villán de Tordesillas, Wamba y Zaratán	Cereals	0,13
Termes municipals de: Aguilar de Campos, Llogaret de San Miguel, Barcial de la Loma, Barruelo del Valle, Becilla de Valderaduey, Bustillo de Chaves, Cabezón de Valderaduey, Castromonte, Gallecs d'Hornija, Melgar de Abajo, Mojados, Montealegre de Campos, Brossa del Marqués, Mucientes, Oms d'Esgueva, Quintanilla de Arriba, San Pelayo, Santa Eufemia del Arroyo, Unió de Camps (La), Urones de Castroponce, Valdenebro de los Valles, Valdunquillo, Voloria la Buena, Horta de Ruiponce, Horta de Valdetronco, Villacarralón, Villafrades de Campos, Villafrachós, Villagómez la Nueva, Villalba de la Loma, Villamuriel de Campos, Villanubla, Villanueva de la Condesa, Villavellid i Villavicencio de los Caballeros	Cereals	0,09

Província:Valladolid		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Bobadilla del Campo, Medina del Camp i Nova Vila de les Torres	Cereals	0,13
	Fruita seca	0,05
Termes municipals de:Boecillo	Productes hortícoles	0,18
Termes municipals de: Carpio	Fruita seca	0,05
Termes municipals de: Castronuño	Cereals	0,09
	Fruita seca	0,05
Termes municipals de: Cigales, Manzanillo, Pesquera de Duero, Peñafiel, Piñel de Arriba, Quintanilla de Onésimo i Robí de Bracamonte	Cereals	0,13
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
Termes municipals de: Fombellida	Cereals	0,13
	Fruita seca	0,18
Termes municipals de: Matapozuelos	Fruita seca	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,11
Termes municipals de: Moral de la Reina	Cereals	0,13
	Farratges	0,19
Termes municipals de: Nava del Rei	Cereals	0,13
	Raïm per a vi amb DO.	0,16
Termes municipals de: Pozal de Gallinas, Serrada i Ventosa de la Costa	Raïm per a vi amb DO.	0,22
Termes municipals de: Valdestillas	Fruita seca	0,05

Província:Valladolid		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Raïm per a vi amb DO.	0,16

Província:Zamora		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals (excptó els que es detallen amb un índex inferior)	Cereals:Ordi, sègol i blat	0,13
	Farratges:Alfals	0,26
	Farratges:Veza	0,19
	Fruita seca:Nou	0,05
	Fruits no cítrics:Pera	0,26
	Productes hortícoles: Pèsols verds	0,18
	Productes hortícoles:Carabassa	0,05
Termes municipals de: Algodre, Andavías, Arcenillas, Arquillinos, Aspariegos, Barcial del Barco, Berver de los Montes, Benegiles, Bustillo del Oro, Volta de Bou (La), Casaseca de las Chanas, Castrillo de la Guareña, Castrogonzalo, Castronuevo, Talòs, Canyís, Cerecinos del Carrizal, CoCaps de Bestiar, Cotanes del Monte, Cubillos, Cub de Terra del Vi (El), Fuentelapeña, Fuentesauco, Fuentespreadas, Gemma, Losacino, Madridanos, Malva, Matilla la Seca, Molacillos, Monfarracinos, Montamarta, Moral del Vi, Morals del Vi, Moreruela de Tábara, Moreruela de los Infanzones, Pereruela, Pinilla de Toro, Piñero (El), Pobladura de Valderaduey, Pozoantiguo, Pozuelo de Tábara, San Cristóbal de Entreviñas, San Miguel del Valle, Santa Clara de Avedillo, Santa Eufemia del Barco, Santibáñez de Vidriales, Santovenia, Sanzoles, Torres del Carrizal, Vadillo de la Guareña, Valdefinjas, Valdescorriel, Vallesa de la Guareña, Venialbo, Vezdemarbán, Vidayanes, Villabuena del Puente, Villalonso, Villalube, Villanueva de Azoague, Villanueva del Campo, Villavendimio i Villaveza de l'Aigua	Cereals	0,13

Província:Zamora		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Almaraz de Duero, Castroverde de Campos, Cerecinos de Campos, Cuelgamures, Fonts de Ropel, Granja de Moreruela, Guarrate, Maderal (El), Manganeses de la Lampreana, Matilla de Arzón, Olmillos de Castro, Pellers de la Lampreana, Masclet de Castre, Piedrahita de Castro, Prat, Quintanilla del Monte, Quintanilla del Olmo, Revellinos, San Agustín del Pozo, San Cebrián de Castro, San Esteban del Molar, San Martín de Valderaduey, San Miguel de la Ribera, Tapioles, Horta de Villalobos, Villafáfila, Villalba de la Lampreana, Villalobos, Villalpando, Villamayor de Campos, Villamor de los Escuderos, Villar de Fallaves, Villarrín de Campos i Villárdiga	Cereals	0,09
Termes municipals de: Ferreras de Abajo, Ferrerueta, Losacio, Palaus del Pa, Tábara i Vegalatrave	Cereals	0,05
Termes municipals de:Micereces de Tera	Productes hortícoles	0,13
Termes municipals de: Apegue (El)	Cereals	0,13
	Productes hortícoles	0,05
Termes municipals de:Bou	Cereals	0,13
	Productes hortícoles	0,09
Termes municipals de: Villanueva de las Peras	Fruita seca	0,05
	Raïm per a vi sense DO.	0,05
Termes municipals de: Villardondiego	Cereals	0,13
	Remolatxa sucrera	0,03

Catalunya

Barcelona

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Aguilar de Segarra, Alpens, Avinyó, Balenyà, Balsareny, Brull (El), Calders, Calldetenes, Castellcir, Castellterçol, Centelles, Esquirol (L ""), Folgueroles, Fonollosa, Gaià, Granera, Gurb, Lluçà, Malla, Manlleu, Masies de Roda (Les), Masies de Voltregà (Les), Moià, Monistrol de Calders, Montesquiu, Muntanyola, Navàs, Olost, Oristà, Orís, Perafita, Prats de Lluçanès, Roda de Ter, Rupit i Pruit, Sant Agustí de Lluçanès, Sant Bartomeu del Grau, Sant Boi de Lluçanès, Sant Feliu Sasserra, Sant Hipòlit de Voltregà, Sant Julià de Vilatorrada, Sant Martí d'Albars, Sant Martí de Centelles, Sant Pere de Torelló, Sant Quirze Safaja, Sant Quirze de Besora, Sant Sadurní d'Osormort, Sant Vicenç de Torelló, Santa Cecília de Voltregà, Santa Eugènia de Berga, Santa Eulàlia de Riuprimer, Santa Maria de Besora, Santa Maria d'Oló, Seva, Sobremunt, Sora, Taradell, Tavertet, Tavèrnoles, Tona, Torelló, Vic i Vilanova de Sau	Farratges	0,26
Termes municipals de: Alella i Tiana	Raïm per a vi amb DO.	0,16
Termes municipals de: Argençola, Bellprat, Cabrera d'Anoia, Calaf, Calonge de Segarra, Capellades, Carme, Castellfollit de Riubregós, Castellolí, Copons, Hostalets de Pierola (Els), Igualada, Jorba, Orpí, Pobla de Claramunt (La), Prats de Rei (Els), Rubió, Sant Martí Sesgueioles, Sant Pere Sallavina, Santa Margarida de Montbui, Santa Maria de Miralles, Torre de Claramunt (La), Vallbona d'Anoia, Veciana i Vilanova del Camí	Farratges	0,26
	Raïm per a vi amb DO.	0,16
Termes municipals de: Artés	Cereals	0,13
	Farratges	0,19
	Raïm per a vi amb DO.	0,16
Termes municipals de: Avià, Bagà, Berga, Borredà, Capolat, Casserres, Castell de l'Areny, Castellar de n'Hug, Castellar del Riu, Cercs, Espunyola (L ""), Fígols, Gironella, Gisclareny, Guardiola de Berguedà, Montclar, Nou de Berguedà (La), Olvan, Pobla de Lillet (La), Pont de Vilomara i Rocafort (El), Quar (La), Sagàs, Saldes, Sant Jaume de Frontanyà, Sant Julià de Cerdanyola, Santa Maria de Merlès, Vallcebre, Vilada i Viver i Serrateix	Farratges	0,19
Termes municipals de: Avinyonet del Penedès, Cabanyes (Les), Castellet i la Gornal, Castellví de la Marca, Font-robí, Gelida, Granada (La), Mediona,	Fruits no cítrics	0,26

Província:Barcelona		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Olesa de Bonesvalls, Olèrdola, Pacs del Penedès, Pla del Penedès (EI), Pontons, Puigdàlber, Sant Cugat Sesgarrigues, Sant Llorenç d'Hortons, Sant Martí Sarroca, Sant Pere de Riudebitlles, Sant Quintí de Mediona, Sant Sadurní d'Anoia, Santa Fe del Penedès, Santa Margarida i els Monjos, Subirats, Torrelavit, Torrelles de Foix, Vilafranca del Penedés i Vilobí del Penedès		
Termes municipals de: Begues, Marganell, Monistrol de Montserrat, Navarces i Vilassar de Dalt	Cereals	0,13
Termes municipals de: Bruc (EI) i Òdena	Farratges	0,26
	Fruita seca:Ametlla	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,16
Termes municipals de: Callús, Cardona, Castellbell i el Vilar, Castellfollit del Boix, Castellgalí, Castellnou de Bages, Manresa, Rajadell, Sallent, Sant Fruitós de Bages, Sant Joan de Vilatorrada, Sant Mateu de Bages, Sant Salvador de Guardiola, Sant Vicenç de Castellet, Santpedor i Súria	Cereals	0,13
	Farratges	0,19
Termes municipals de: Llacuna (La), Montmaneu, Pujalt i Sant Martí de Tous	Farratges	0,26
	Fruita seca:Ametlla	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,16
Termes municipals de: Masquefa	Farratges	0,26
	Productes de l'olivera	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,16
Termes municipals de: Montmajor	Farratges	0,19

Província: Barcelona		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Lleguminoses: Fava gra	0,09
Termes municipals de: Piera	Farratges	0,26
	Fruits no cítrics: Bresquilla	0,19
	Productes de l'olivera	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,16
Termes municipals de: Puig-reig	Farratges	0,19
	Oleaginoses: Colza	0,06
Termes municipals de: Sabadell	Lleguminoses	0,13
Termes municipals de: Torrelles de Llobregat	Fruits no cítrics: Cirera	0,19

Girona

Província: Girona		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Agullana, Avinyonet de Puigventós, Biure, Boadella i les Escaules, Cabanes, Cadaqués, Cantallops, Capmany, Cistella, Colera, Darnius, Espolla, Figueres, Garriguella, Jonquera (La), Llançà, Masarac, Mollet de Peralada, Palau-saverdera, Pau, Pedret i Marzà, Peralada, Pont de Molins, Port de la Selva (El), Portbou, Rabós, Roses, Sant Climent Sescebes, Selva de Mar (La), Torroella de Fluvià, Vajol (La), Vilafant, Vilajuïga, Vilamaniscle i Vilanant	Cereals	0,13
	Farratges	0,19
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
Termes municipals de: Albanyà, Alp, Armentera (L " "), Bolvir, Borrassà,	Cereals	0,13

Bàscara, Cabanelles, Castelló d'Empúries, Das, Escala (L ""), Far d'Empordà (El), Fontanals de Cerdanya, Fortià, Garrigàs, Ger, Isòvol, Lladó, Llívia, Maçanet de Cabrenys, Navata, Ordis, Palau de Santa Eulàlia, Pontós, Puigcerdà, Riumors, Sant Llorenç de la Muga, Sant Miquel de Fluvià, Sant Mori, Sant Pere Pescador, Santa Llogaia d'Àlguema, Saus, Camallera i Llampaies, Siurana, Urús, Ventalló, Vilasacra, Vilabertran, Viladamat, Vilamacolum, Vilamalla i Vilaür	Farratges	0,19
Termes municipals de: Albons, Begur, Belcaire d'Empordà, Bisbal d'Empordà (La), Calonge i Sant Antoni, Castell-Platja d'Aro, Colomers, Corçà, Cruïlles, Monells i Sant Sadurní de l'Heura, Foixà, Fontanilles, Forallac, Garrigoles, Gualta, Jafre, Mont-ran, Palafrugell, Palamós, Palau-sator, Pals, Parlavà, Pera (La), Regencós, Ruplà, Sant Feliu de Guíxols, Santa Cristina d'Aro, Serra de Daró, Tallada d'Empordà (La), Torrent, Torroella de Montgrí, Ullastret, Ullà, Ultramort, Vall-llobrega, Verges i Vilopriu	Productes de l'olivera	0,09
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	0,13
Termes municipals de: Argelaguer, Plans d'Hostoles (Les), Preses (Les), Riudaura, Sant Joan les Fonts i Vall de Bianya (La)	Cereals:Blat de moro	0,13
	Farratges	0,26
	Farratges:Blat de moro	0,19
Termes municipals de: Besalú, Beuda, Montagut i Oix, Sals de Llierca, Sant Ferriol i Tortellà	Farratges	0,26
Termes municipals de: Campdevàrol, Campelles, Camprodon, Gombrèn, Llanars, Llosses (Les), Molló, Ogassa, Pardines, Planoles, Queralbs, Ribes de Freser, Ripoll, Sant Joan de les Abadesses, Sant Pau de Segúries, Setcases, Tos, Vallfogona de Ripollès i Vilallonga de Ter	Boví de carn	0,07
	Boví de cria	0,13
	Farratges	0,19
	Oví i cabrú de carn	0,07
Termes municipals de: Castellfolit de la Roca, Espinelves, Vidrà i Viladrau	Farratges	0,26
Termes municipals de: Crespià	Fruita seca:Nou	0,05
	Altres productes agrícoles: Llúpol	0,19
Termes municipals de: Esponellà	Fruita seca:Nou	0,05
	Altres productes agrícoles:Plantes	0,19

	aromàtiques	
Termes municipals de: Guils de Cerdanya i Meranges	Cereals	0,13
	Farratges	0,26
Termes municipals de: Llers i Terrades	Cereals	0,13
	Farratges	0,19
	Fruits no cítrics: Albercoc	0,19
	Fruits no cítrics: Cirera i pruna	0,07
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
Termes municipals de: Maià de Montcal	Cereals: Blat de moro	0,13
	Farratges	0,26
Termes municipals de: Mieres i Vall d'en Bas (La)	Cereals: Blat de moro	0,13
	Farratges	0,26
	Farratges: Blat de moro	0,19
	Lleguminoses: Jueva gra	0,09
Termes municipals de: Olot i Santa Pau	Cereals: Blat de moro	0,13
	Farratges	0,26
	Farratges: Blat de moro	0,19
	Lleguminoses: Jueva gra	0,05
Termes municipals de: Sant Aniol de Finestres i Sant Feliu de Pallerols	Farratges	0,26
	Farratges: Blat de moro	0,19
Termes municipals de: Sant Jaume de Llierca	Farratges	0,26



	Lleguminoses: Jueva gra	0,09
Termes municipals de: Serinyà	Lleguminoses:Pésols gra	0,13

Lleida

Província:Lleida		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de:Abella de la Conca	Boví de carn	0,07
	Boví de cria	0,13
	Cereals	0,09
	Equí	0,16
	Farratges	0,13
	Fruita seca:Ametla	0,05
	Lleguminoses	0,05
	Oleaginoses	0,11
	Oví i cabrú de carn	0,07
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de:Baronia de Rialb (La), Tiurana i Àger	Apicultura	0,09
	Cereals	0,13
	Farratges	0,26
	Oleaginoses	0,16

Província:Lleida		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de:Agramunt, Anglesola, Belianes, Bellpuig, Castellserà, Ciutadilla, Fuliola (La), Guimerà, Maldà, Nalec, Omells de na Gaia (Els), Ossó de Sió, Preixana, Puigverd d'Agramunt, Sant Martí de Riucorb, Tornabous, Tàrraga, Vallbona de les Monges, Verdú i Vilagrassa	Apicultura	0,09
	Cereals	0,09
	Farratges	0,26
	Fruits no cítrics	0,07
	Fruita seca:Ametla	0,05
	Lleguminoses	0,09
	Oleaginoses	0,16
	Productes de l'olivera	0,09
	Raïm per a vi amb DO.	0,16
Termes municipals de:Albesa, Algerri, Artesa de Segre, Balaguer, Camarasa, Castelló de Farfanya, Ivars de Noguera, Menárguens, Montgai, Sentiu de Sió (La), Térmens, Torrelameu, Vallfogona de Balaguer	Fruits no cítrics	0,07
Termes municipals de:Aitona, Alamús (Els), Albatàrrec, Alcanó, Alcarràs, Alcoletge, Alfarràs, Alfés, Alguaire, Almacelles, Almatret, Almenar, Alpícat, Artesa de Lleida, Aspa, Benavent de Segrià, Corbins, Gimènells i el Pla de la Font, Granja d'Escarp (La), Llardecans, Lleida, Maials, Massalcoreig, Montoliu de Lleida, Portella (La), Puigverd de Lleida, Rosselló, Sarroca de Lleida, Seròs, Soses, Sudanell, Sunyer, Torre-serona, Torrebesses, Torrefarrera, Torres de Segre, Vilanova de Segrià i Vilanova de la Barca	Apicultura	0,09
	Cereals	0,13
	Farratges	0,26
	Fruits no cítrics	0,07
	Fruita seca:Ametla	0,05
	Lleguminoses	0,13
	Oleaginoses	0,16

Província:Lleida		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de:Alàs i Cerc, Arsèguel, Cava, Josa i Tuixén, Lles de Cerdanya i Vansa i Fórnols (La)	Farratges	0,26
Termes municipals de:Albagés (L ""), Albi (L ""), Bellaguarda, Bovera, Cervià de les Garrigues, Cogul (El), Espluga Calba (L ""), Boscatge (La), Fullea, Granadella (La), Granyena de les Garrigues, Juncosa, Omellons (Els), Pobla de Cérvoles (La), Soleràs (El), Tarrés, Torms (Els), Vilosell (El) i Vinaixa	Apicultura	0,09
	Cereals	0,13
	Farratges	0,26
	Fruits no cítrics	0,13
	Fruita seca:Ametla	0,05
	Lleguminoses	0,13
	Oleaginoses	0,16
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
Termes municipals de:Albesa	Apicultura	0,09
	Cereals	0,13
	Farratges	0,26
	Fruits no cítrics:Poma i pera	0,07
	Fruita seca:Ametla	0,05
	Lleguminoses	0,05
	Oleaginoses	0,16
	Apicultura	0,09

Província:Lleida		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Cereals	0,13
	Farratges	0,26
	Fruits no cítrics:Poma i pera	0,07
	Lleguminoses	0,05
	Oleaginoses	0,16
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
Termes municipals de:Alins, Alt Àneu, Espot, Esterri d'Àneu, Esterri de Cardós, Farrera, Guingueta d'Àneu (La), Lladorre, Llavorsí, Rialp, Soriguera, Sort, Tírvia i Vall de Cardós	Boví de carn	0,07
	Boví de cria	0,13
	Equí	0,16
	Farratges	0,13
	Oví i cabrú de carn	0,07
	Oví i cabrú de llet	0,13
Termes municipals de:Alòs de Balaguer	Apicultura	0,09
	Cereals	0,13
	Farratges	0,26
	Oleaginoses	0,16
	Raïm per a vi amb DO.	0,16

Província:Lleida		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de:Naut Aran	Apicultura	0,09
	Boví de carn	0,07
	Boví de cria	0,13
	Equí	0,16
	Farratges	0,13
	Oví i cabrú de carn	0,07
Termes municipals de:Arbeca, Borges Blanques (Les), Castelldans, Juneda i Puiggròs	Apicultura	0,09
	Cereals	0,13
	Farratges	0,26
	Fruits no cítrics	0,13
	Fruita seca:Ametla	0,05
	Lleguminoses	0,13
	Oleaginoses	0,16
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
Termes municipals de:Pont de Bar (El)	Cereals	0,13
	Farratges	0,26
Termes municipals de:Arres, Bausen, Bossòst, Bòrdes (És), Les, Vielha i Mijaran i Vilamòs	Boví de carn	0,07
	Boví de cria	0,13
	Equí	0,16

Província:Lleida		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Farratges	0,13
	Oví i cabrú de carn	0,07
Termes municipals de:Artesa de Segre	Apicultura	0,09
	Cereals	0,13
	Farratges	0,26
	Fruits no cítrics:Poma i pera	0,07
	Lleguminoses	0,05
	Oleaginoses	0,16
	Productes de l'olivera	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,16
Termes municipals de:Cambràs i Sentiu de Sió (La)	Apicultura	0,09
	Cereals	0,13
	Farratges	0,26
	Fruits no cítrics:Poma i pera	0,07
	Lleguminoses	0,05
	Oleaginoses	0,16
Termes municipals de:Aixamfranes i Santa Linya (Les) i Cabanabona	Apicultura	0,09

Província:Lleida		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Cereals	0,13
	Farratges	0,26
	Lleguminoses	0,09
	Oleaginoses	0,16
Termes municipals de:Baix Pallars	Boví de carn	0,07
	Boví de cria	0,13
	Boví de llet	0,1
	Equí	0,16
	Farratges	0,13
	Farratges:Alfals	0,13
	Oví i cabrú de carn	0,07
	Oví i cabrú de llet	0,13
Termes municipals de:Balaguer	Apicultura	0,09
	Cereals	0,13
	Farratges	0,26
	Fruits no cítrics:Poma i pera	0,07
	Fruita seca:Ametla	0,05
	Lleguminoses	0,05

Província: Lleida		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Oleaginoses	0,16
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de: Barbens, Bell-lloc d'Urgell, Bellví, Castelnou de Seana, Fondarella, Golmés, Ivars d'Urgell, Linyola, Miralcamp, Mollerussa, Palau d'Anglesola (El), Poal (El), Sidamon, Torregrossa, Vila-sana i Vilanova de Bellpuig	Apicultura	0,09
	Cereals	0,13
	Farratges	0,26
	Fruits no cítrics	0,07
	Fruita seca: Ametla	0,05
	Fruita seca: Nou	0,13
	Lleguminoses	0,13
	Oleaginoses	0,16
Termes municipals de: Vall de Boí (La)	Boví de carn	0,07
	Boví de cria	0,13
	Equí	0,16
	Farratges	0,19
	Oví i cabrú de carn	0,07
	Oví i cabrú de llet	0,13
Termes municipals de: Bassella i Oliana	Cereals	0,09
	Farratges	0,26

Província:Lleida		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Bellver de Cerdanya, Lladurs, Llobera, Montellà i Martinet, Olius, Prats i Sansor, Prullans i Riu de Cerdanya	Cereals	0,13
	Farratges	0,19
Termes municipals de: Biosca, Cervera, Estaràs, Granyanella, Granyena de Segarra, Guissona, Ivorra, Massoteres, Montoliu de Segarra, Montornès de Segarra, Oluges (Les), Plans de Sió (Els), Ribera d'Ondara, Sanaüja, Sant Guim de Freixenet, Sant Guim de la Plana, Sant Ramon, Talavera, Tarroja de Segarra, Torrefeta i Florejacs i Torà	Apicultura	0,09
	Cereals	0,09
	Fruita seca: Ametla	0,05
	Lleguminoses	0,09
	Oleaginoses	0,16
	Productes de l'olivera	0,09
	Raïm per a vi amb DO.	0,16
Termes municipals de: Cabó, Estamariu, Fígols i Alinyà, Organyà, Ribera d'Urgellet, Seu d'Urgell (La), Valls d'Aguilar (Les) i Valls de Valira (Les)	Farratges	0,26
Termes municipals de: Canejan	Equí	0,16
	Farratges	0,13
	Oví i cabrú de carn	0,07
Termes municipals de: Castellar de la Ribera	Cereals	0,05
	Farratges	0,19
Termes municipals de: Castelló de Farfanya	Apicultura	0,09
	Cereals	0,13
	Farratges	0,26

Província:Lleida		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Fruits no cítrics:Poma i pera	0,07
	Lleguminoses	0,05
	Oleaginoses	0,16
	Raïm per a vi amb DO.	0,06
Termes municipals de:Clariana de Cardener, Navès i Odèn	Cereals	0,09
	Farratges	0,19
Termes municipals de:Coll de Nargó, Montferrer i Castellbò i Peramola	Cereals	0,13
	Farratges	0,26
Termes municipals de:Cubells i Ponts	Apicultura	0,09
	Cereals	0,13
	Farratges	0,26
	Lleguminoses	0,05
	Oleaginoses	0,16
Termes municipals de:Foradada	Apicultura	0,09
	Cereals	0,13
	Farratges	0,26
	Lleguminoses	0,09
	Oleaginoses	0,16
	Raïm per a vi	0,11

Província:Lleida		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	amb DO.	
Termes municipals de:Gavet de la Conca	Cereals	0,09
	Equí	0,16
	Farratges	0,13
	Fruita seca:Ametla	0,05
	Lleguminoses	0,05
	Oleaginoses	0,11
	Oví i cabrú de carn	0,07
	Productes de l'olivera	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,11
Termes municipals de:Menge i la Pedra (La), Guixers, Gósol i Sant Llorenç de Morunys	Farratges	0,19
Termes municipals de:Ivars de Noguera i Menàrguens	Apicultura	0,09
	Cereals	0,13
	Farratges	0,26
	Fruits no cítrics:Poma i pera	0,07
	Fruita seca:Ametla	0,05
	Oleaginoses	0,16

Província:Lleida		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de:Isona i Conca Dellà	Productes de l'olivera	0,05
	Boví de carn	0,07
	Boví de cria	0,13
	Cereals	0,09
	Equí	0,16
	Farratges	0,13
	Fruita seca:Ametla	0,05
	Lleguminoses	0,05
	Oleaginoses	0,11
	Oví i cabrú de carn	0,07
	Oví i cabrú de llet	0,13
	Productes de l'olivera	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,11
Termes municipals de:Llimiana	Cereals	0,09
	Farratges	0,13
	Fruita seca:Ametla	0,05
	Lleguminoses	0,05

Província:Lleida		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Oleaginoses	0,11
	Oví i cabrú de carn	0,07
	Productes de l'olivera	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,11
Termes municipals de:Molsosa (La)	Cereals	0,13
	Farratges	0,19
	Lleguminoses	0,09
	Oleaginoses	0,11
Termes municipals de:Montgai	Apicultura	0,09
	Cereals	0,13
	Farratges	0,26
	Fruits no cítrics:Poma i pera	0,07
	Lleguminoses	0,13
	Oleaginoses	0,16
Termes municipals de:Oliola	Apicultura	0,09
	Cereals	0,13
	Farratges	0,26
	Fruita	0,05

Província:Lleida		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	seca:Ametla	
	Lleguminoses	0,09
	Oleaginoses	0,16
Termes municipals de:Os de Balaguer	Apicultura	0,09
	Cereals	0,13
	Farratges	0,26
	Lleguminoses	0,13
	Oleaginoses	0,16
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de:Conca de Dalt i Tremp	Boví de carn	0,07
	Boví de cria	0,13
	Cereals	0,09
	Equí	0,16
	Farratges	0,13
	Fruita seca:Ametla	0,05
	Lleguminoses	0,05
	Oleaginoses	0,11
	Oví i cabrú de carn	0,07
	Productes de	0,05

Província:Lleida		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	l'olivera	
	Raïm per a vi amb DO.	0,11
Termes municipals de:Pinell de Solsonès	Cereals	0,09
	Farratges	0,19
	Oleaginoses	0,06
Termes municipals de:Pinós i Riner	Cereals	0,13
	Farratges	0,19
	Oleaginoses	0,16
Termes municipals de:Pobla de Segur (La)	Boví de carn	0,07
	Boví de cria	0,13
	Cereals	0,09
	Farratges	0,13
	Lleguminoses	0,05
	Oleaginoses	0,11
	Oví i cabrú de carn	0,07
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de:Pont de Suert (El) i Vilaller	Boví de carn	0,07
	Boví de cria	0,13
	Equí	0,16

Província:Lleida		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Farratges	0,13
	Oví i cabrú de carn	0,07
	Oví i cabrú de llet	0,13
Termes municipals de:Salàs de Pallars	Boví de carn	0,07
	Boví de cria	0,13
	Cereals	0,09
	Equí	0,16
	Farratges	0,13
	Lleguminoses	0,05
	Oleaginoses	0,11
	Oví i cabrú de carn	0,07
	Productes de l'olivera	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,11
Termes municipals de:Sant Esteve de la Sarga	Boví de carn	0,07
	Boví de cria	0,13
	Cereals	0,09
	Equí	0,16
	Farratges	0,13

Província:Lleida		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Lleguminoses	0,05
	Oleaginoses	0,11
	Oví i cabrú de carn	0,07
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de:Sarroca de Bellera i Torre de Cabdella (La)	Boví de carn	0,07
	Boví de cria	0,13
	Equí	0,16
	Lleguminoses	0,05
	Oví i cabrú de carn	0,07
Termes municipals de:Senterada	Boví de carn	0,07
	Boví de cria	0,13
	Equí	0,16
	Lleguminoses	0,05
	Oví i cabrú de carn	0,07
	Oví i cabrú de llet	0,13
Termes municipals de:Solsona	Cereals	0,13
Termes municipals de:Talarn	Boví de carn	0,07
	Boví de cria	0,13

Província: Lleida		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Cereals	0,09
	Farratges	0,13
	Fruita seca: Ametlla	0,05
	Lleguminoses	0,05
	Oleaginoses	0,11
	Oví i cabrú de carn	0,07
	Oví i cabrú de llet	0,13
	Productes de l'olivera	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,11
Termes municipals de: Tèrmens i Vallfogona de Balaguer	Apicultura	0,09
	Cereals	0,13
	Farratges	0,26
	Fruits no cítrics: Poma i pera	0,07
	Oleaginoses	0,16
Termes municipals de: Torrelameu	Fruits no cítrics: Poma i pera	0,07
Termes municipals de: Vilanova de l'Aguda	Apicultura	0,09

Província:Lleida		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Cereals	0,13
	Farratges	0,26
	Lleguminoses	0,13
	Oleaginoses	0,16
Termes municipals de:Vilanova de Meià	Apicultura	0,09
	Cereals	0,13
	Farratges	0,26
	Oleaginoses	0,16
	Raïm per a vi amb DO.	0,06
Termes municipals de:Castell de Mur	Boví de carn	0,07
	Cereals	0,09
	Farratges	0,13
	Fruita seca:Ametla	0,05
	Lleguminoses	0,05
	Oleaginoses	0,11
	Oví i cabrú de carn	0,07
	Productes de l'olivera	0,05

Tarragona

Província: Tarragona		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Aiguamúrcia, Alcover, Aleixar (L ""), Alió, Almostrer, Altafulla, Borges del Camp (Les), Botarell, Bràfim, Cabra del Camp, Cambrils, Canonja (La), Castellvell del Camp, Catllar (El), Creixell, Figuerola del Camp, Garidells (Els), Maspujols, Masó (La), Milà (El), Mont-ral, Mont-roig del Camp, Montbrió del Camp, Montferri, Nou de Gaià (La), Nulles, Pallaresos (Els), Perafort, Pla de Santa Maria (El), Pobla de Montornès (La), Pont d'Armentera (El), Puigpelat, Querol, Renau, Reus, Riba (La), Riera de Gaià (La), Riudoms, Roda de Berà, Rodonyà, Rourell (El), Salomó, Salou, Secuita (La), Tarragona, Torredembarra, Valmoll, Valls, Vespella de Gaià, Vila-rodona, Vila-seca, Vilabella i Vinyols i els Arcs	Fruits no cítrics	0,19
	Fruita seca: Garrofa	0,18
	Fruita seca: Avellana	0,13
Termes municipals de: Albinyana, Arboç (L ""), Banyeres del Penedès, Bellvei, Bisbal del Penedès (La), Bonastre, Calafell, Cunit, Llorenç del Penedès, Masllorenç, Montmell (El), Sant Jaume dels Domenys, Santa Oliva i Vendrell (El)	Fruits no cítrics	0,19
	Fruita seca: Garrofa i avellana	0,18
Termes municipals de: Albiol (L ""), Alforja, Arbolí, Argentera (L ""), Bellmunt del Priorat, Bisbal de Falset (La), Cabacés, Capafonts, Capçanes, Coldejou, Constantí, Cornudella de Montsant, Duesaigües, Falset, Febró (La), Figuera (La), Gratallops, Guiamets (Els), Lloar (El), Margalef, Marçà, Masroig (El), Molar (El), Morell (El), Morera de Montsant (La), Pobla de Mafumet (La), Poboleda, Porrera, Pradell de la Teixeta, Prades, Pratdip, Riudecanyes, Riudecols, Selva del Camp (La), Torre de Fontaubella (La), Torroja del Priorat, Uldemolins, Vandellòs i l'Hospitalet de l'Infant, Vilallonga del Camp, Vilanova d'Escornalbou, Vilaplana, Vilella Alta (La) i Vilella Baixa (La)	Fruits no cítrics	0,19
	Fruita seca: Garrofa	0,18
	Fruita seca: Ametlla	0,09
	Fruita seca: Avellana	0,13
Termes municipals de: Alcanar, Amposta, Freginals i Galera (La)	Apicultura	0,09
	Cítrics: Mandarina i taronja	0,13
	Productes de l'olivera	0,09
Termes municipals de: Alcover, Ametlla de Mar (L ""), Masdenverge, Roquetes, Santa Bàrbara, Tivenys, Tortosa i Xerta	Cítrics: Mandarina i taronja	0,13
	Productes de l'olivera	0,09
Termes municipals de: Alfara de Carles i Sant Jaume d'Enveja	Productes de l'olivera	0,09

Província:Tarragona		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Arnes, Caseres i Horta de Sant Joan	Fruita seca:Ametla	0,05
	Productes de l'olivera	0,09
Termes municipals de: Ascó	Apicultura	0,09
	Fruits no cítrics: Cirera i pera	0,26
	Fruits no cítrics:Pruna i nectarina	0,13
	Fruits no cítrics:Bresquilla	0,19
	Fruita seca:Ametla	0,09
	Productes de l'olivera	0,09
Termes municipals de: Barberà de la Conca, Blancafort, Conesa, Espluga de Francolí (L ""), Forès, Llorac, Montblanc, Passanant i Belltall, Piles (Les), Pira, Pontils, Rocafort de Queralt, Santa Coloma de Queralt, Sarral, Savallà del Comtat, Senan, Solivella, Vallclara, Vallfogona de Riucorb, Vilanova de Prades, Vilaverd i Vimbodí i Poblet	Fruits no cítrics	0,19
	Fruita seca: Garrofa i avellana	0,18
	Fruita seca:Ametla	0,09
Termes municipals de: Safata, Corbera d'Ebre, Mes de Barberans, Pobla de Massaluca (La), Sant Carles de la Ràpita i Sènia (La)	Apicultura	0,09
	Productes de l'olivera	0,09
Termes municipals de: Benifallet	Cítrics:Mandarina i taronja	0,18
	Fruits no cítrics	0,19
	Productes de l'olivera	0,09

Província: Tarragona		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Benissanet	Fruits no cítrics: Albercoc i bresquilla	0,19
	Fruits no cítrics: Cirera i pera	0,26
	Fruits no cítrics: Pruna i nectarina	0,13
	Fruita seca: Ametla	0,09
Termes municipals de: Bot	Fruits no cítrics: Bresquilla	0,13
	Productes de l'olivera	0,09
Termes municipals de: Fatarella (La)	Apicultura	0,09
	Fruita seca: Ametla	0,09
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de: Flix i Torre de l'Espanyol (La)	Apicultura	0,09
	Fruits no cítrics: Albercoc i bresquilla	0,19
	Fruits no cítrics: Cirera	0,26
	Fruits no cítrics: Nectarina	0,13
	Fruita seca: Ametla	0,09
Termes municipals de: Garcia	Apicultura	0,09

Província:Tarragona		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Fruits no cítrics:Albercoc i pruna	0,19
	Fruits no cítrics: Cirera i pera	0,26
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,13
	Fruita seca:Ametla	0,09
	Productes de l'olivera	0,09
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
Termes municipals de: Ginestar	Apicultura	0,09
	Fruits no cítrics:Albercoc i cirera	0,19
	Fruits no cítrics:Pruna i nectarina	0,13
	Fruits no cítrics:Bresquilla	0,19
	Fruits no cítrics:Pera	0,26
	Fruita seca:Ametla	0,09
Termes municipals de: Godall	Apicultura	0,09
	Cereals:Ordi	0,05
	Cítrics:Mandarina i	0,13

Província: Tarragona		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	taronja	
	Productes de l'olivera	0,09
Termes municipals de: Miravet	Cítrics: Mandarina i taronja	0,18
	Fruits no cítrics: Albercoc i bresquilla	0,19
	Fruits no cítrics: Cirera i pera	0,26
	Fruits no cítrics: Pruna i nectarina	0,13
	Fruita seca: Ametla	0,09
Termes municipals de: Móra d'Ebre	Apicultura	0,09
	Fruits no cítrics: Albercoc i bresquilla	0,19
	Fruits no cítrics: Cirera i pera	0,26
	Fruits no cítrics: Pruna i nectarina	0,13
	Fruita seca: Ametla	0,09
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
Termes municipals de: Móra la Nova	Fruits no cítrics: Albercoc i bresquilla	0,19

Província:Tarragona		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Fruits no cítrics: Cirera i pera	0,26
	Fruits no cítrics:Pruna i nectarina	0,13
	Fruita seca:Ametla	0,09
	Productes de l'olivera	0,09
Termes municipals de: Palma d'Ebre (La)	Fruits no cítrics:Cirera i pruna	0,26
	Fruita seca:Ametla	0,09
Termes municipals de: Paüls	Fruits no cítrics	0,19
	Productes de l'olivera	0,09
Termes municipals de: Perelló (El) i Prat de Comte	Fruita seca:Ametla	0,09
	Productes de l'olivera	0,09
Termes municipals de:Pinell de Brai (El)	Apicultura	0,09
Termes municipals de: Rasquera	Apicultura	0,09
	Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera i pera	0,26
	Fruits no cítrics:Bresquilla	0,13
	Fruita seca:Ametla	0,09

Província: Tarragona		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Productes de l'olivera	0,09
	Raïm per a vi amb DO.	0,16
Termes municipals de: Riba-roja d'Ebre	Apicultura	0,09
	Fruits no cítrics: Albercoc	0,19
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina	0,13
	Fruits no cítrics: Pera	0,26
	Fruita seca: Ametla	0,09
	Productes de l'olivera	0,09
Termes municipals de: Tivissa	Apicultura	0,09
	Fruits no cítrics: Albercoc i bresquilla	0,19
	Fruits no cítrics: Cirera i pera	0,26
	Fruits no cítrics: Nectarina	0,13
	Fruita seca: Ametla	0,09
	Productes de l'olivera	0,09
Termes municipals de: Uldecona	Apicultura	0,09

Província:Tarragona		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Cereals:Ordi i triticle	0,05
	Cítrics:Mandarina i taronja	0,13
	Productes de l'olivera	0,09
Termes municipals de: Vilalba dels Arcs	Fruits no cítrics:Cirera	0,26
	Fruita seca:Ametla	0,09
	Productes de l'olivera	0,09
Termes municipals de: Vinebre	Apicultura	0,09
	Fruits no cítrics:Albercoc i bresquilla	0,19
	Fruits no cítrics:Cirera	0,26
	Fruits no cítrics:Pruna i nectarina	0,13
	Fruita seca:Ametla	0,09
	Productes de l'olivera	0,09
	Raïm per a vi amb DO.	0,16
Termes municipals de: Deltebre	Arròs	0,11
Termes municipals de: Llogaret (L ""), Ampolla (L "") i Camarles	Arròs	0,11

Província: Tarragona		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Cítrics: Mandarina i taronja	0,13
	Productes de l'olivera	0,09

Extremadura

Totes les províncies		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals	Fruita seca:Nou	0,18
	Creïlla	0,18

Província:Badajoz		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Agrella, Alange, Rierol de San Serván, Badajoz, Calamonte, Campanar, Cases del Senyor Pedro, Coronada (La), Senyor Benito, Senyor Álvaro, Esparragalejo, Garrovilla (La), Guareña, Lobón, Medellín, Mengabril, Montijo, Mèrida, Navalvillar de Pela, Oliva de Mèrida, Orellana de la Sierra, Orellana la Vieja, Puebla de Alcocer, Puebla de la Calzada, Rena, San Pedro de Mèrida, Santa Amalia, Talavera la Real, Torremayor, Valdetorres, Valverde de Mèrida, Villagonzalo, Villanueva de la Serena, Villar de Rena i Esbarzer (La)	Arròs	0,16
	Productes hortícoles:Tomaca	0,18

Província:Càceres		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals	Fruita seca:Pistatxo	0,18
Termes municipals de: Abadia, Alagón del Río, Aldeanueva del Camino, Aldehuela de Jerte, Carcaboso, Cases de la Muntanya, Caselles de Coria, Cilleros, Galisteo, Granja (La), Grava de Coria, Grava de Granadilla, Madrigal de la Vora, Plasencia, Robledillo de la Vera, Saucedilla, Segura de Bou, Serrejón, Valdeobispo, Vegaviana, Viandar de la Vera i Esbarzer de Granadilla	Altres productes agrícoles:Pimentó per a pebre vermell	0,26
Termes municipals de: Alcollarín, Almoharín, Camp Lloc, Ecurial, Logrosán, Madrigalejo i Miajadas	Arròs	0,16
	Productes hortícoles:Tomaca	0,18

Província: Càceres		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Aldeanueva de la Vera, Arroyomolinos de la Vera, Coll l'Olla, Collaret, Grava de Santa Bárbara, Pasarón de la Vera i Torremenga	Fruits no cítrics: Cirera	0,26
	Altres productes agrícoles: Pimentó per a pebre vermell	0,26
Termes municipals de: Barrat, Caparró de la Vall, Cabrer, Casar de Palomero, Cases de la Castanyeda, Càceres, Gargüera, Jerte, Navaconcejo, Piornal, Rebollar, Tornavacas, Torn (El) i Valdastillas	Fruits no cítrics: Cirera	0,26
Termes municipals de: Casatejada, Coll de la Vera, Coria, Grava de Galisteo, Holguera, Jarandilla de la Vera, Losar de la Vera, Majadas, Malpartida de Plasencia, Montehermoso, Moral, Morcillo, Navalmoral de la Mata, Pueblonuevo de Miramontes, Riobos, Rosalejo, Talaveruela de la Vera, Talayuela, Tiétar, Toril, Torrejoncillo, Valverde de la Vera i Villanueva de la Vera	Altres productes agrícoles: Pimentó per a pebre vermell	0,26
	Tabac	0,18
Termes municipals de: Cuacos de Yuste, Jaraíz de la Vera i Tejeda de Tiétar	Fruits no cítrics: Cirera	0,26
	Altres productes agrícoles: Pimentó per a pebre vermell	0,26
	Tabac	0,18

Galícia

Província:Lugo		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Becerreá, Fonsagrada (A) i Nogais (As)	Farratges:Blat de moro	0,26
	Fruita seca:Castanya	0,13
Termes municipals de: Volta i Triacastela	Farratges:Blat de moro	0,19
Termes municipals de: Carballedo, Chantada, Monforte de Lemos i Saviñao (O)	Farratges:Blat de moro	0,19
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
Termes municipals de: Cervantes	Farratges:Blat de moro	0,26
	Fruita seca:Castanya	0,05
Termes municipals de: Folgoso do Courel	Fruita seca:Castanya	0,13
Termes municipals de: Guntín, Lugo, Láncara, Pales de Rei i Sarria	Farratges:Blat de moro	0,26
Termes municipals de: Navia de Suarna	Farratges:Blat de moro	0,19
	Fruita seca:Castanya	0,05
Termes municipals de: Negueira de Muñiz, Pobra do Brollón (A) i Quiroga	Fruita seca:Castanya	0,13
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
Termes municipals de: Pantón, Ribas de Sil, Sober i Taboada	Raïm per a vi amb DO.	0,22
Termes municipals de: Baralla i Pedrafita do Cebreiro	Farratges:Blat de moro	0,19

Província: Orense		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Allariz, Amoeiro, Arnoia (A), Avió, Baltar, Barbadás, Banys de Molgas, Beariz, Blancs (Os), Boborás, Bola (A), Bitlla (O), Calbs de Randín, Carballada de Avia, Carballiño (O), Cartelle, Castrelo do Val, Celanova, Cenlle, Cols, Cortegada, Cualedro, Esgos, Gomesende, Irixo (O), Larouco, Laza, Leiro, Maceda, Maside, Meló, Merca (A), Monterrei, Nogueira de Ramuín, Ourense, Paderne de Allariz, Padrenda, Parada de Sil, Pereiro de Aguiar (O), Peroxa (A), Petín, Piñor, Pontedeva, Porqueira, Punxín, Quintela de Leirado, Rairiz de Veiga, Ramirás, Ribadavia, Riós, Rua (A), San Amaro, San Cibrao das Viñas, San Cristovo de Cea, Sandiás, Sarreaus, Taboadela, Teixeira (A), Toén, Trasmiras, Verea, Vilamarín, Vilar de Barrio, Vilar de Santos, Vilardevós, Xinzo de Limia, Xunqueira de Ambía i Xunqueira de Espadanedo	Apicultura	0,05
Termes municipals de: Bande, Castre Caldelas, Chandrexo de Queixa, Entrimo, Gudiña (A), Lobeira, Lobios, Manzaneda, Mesquita (A), Montederramo, Muíños, Pobra de Trives (A), San Xoán de Río, Veiga (A), Viana do Bolo i Vilariño de Conso	Apicultura	0,05
	Boví de carn	0,07
Termes municipals de: Vaixell de Valdeorras (O), Carballada de Valdeorras i Vilamartín de Valdeorras	Apicultura	0,05
	Fruita seca: Castanya	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,06
Termes municipals de: Castrelo de Miño, Oímbra i Verín	Apicultura	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,06
Termes municipals de: Rubiá	Apicultura	0,05
	Fruita seca: Castanya	0,05



Madrid (Comunitat de)

Província:Madrid		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals	Productes de l'olivera	0,09

Regió de Múrcia

Múrcia		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Àguiles	Productes hortícoles: Meló	0,18
	Productes hortícoles: Meló d'Alger	0,13
Termes municipals de: Albudeite	Fruits no cítrics: Albercoc	0,19
	Fruits no cítrics: Pruna	0,13
Termes municipals de: Alhama de Múrcia	Productes hortícoles: Col-col de cabdell	0,18
Termes municipals de: Saraus	Fruits no cítrics: Albercoc	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera	0,26
	Fruits no cítrics: Bresquilla	0,19
	Fruita seca: Ametlla	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
	Raïm per a vi sense DO.	0,18
Termes municipals de: Camps del Riu	Fruits no cítrics: Albercoc	0,13
	Fruits no cítrics: Pruna	0,19
Termes municipals de: Caravaca de la Cruz	Cereals	0,13
	Fruits no cítrics: Albercoc	0,07
	Fruita seca: Ametlla	0,09
Termes municipals de: Cartagena	Creïlla	0,18
Termes municipals de: Cehegín i Moratalla	Fruits no cítrics: Albercoc	0,07

Múrcia		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Fruita seca:Ametla	0,09
Termes municipals de: Font Àlber de Múrcia	Productes hortícoles:Bleda	0,05
	Productes hortícoles:Encisam	0,18
Termes municipals de: Jumilla	Fruits no cítrics:Albercoc	0,19
	Fruits no cítrics:Pera	0,26
Termes municipals de:Mazarrón	Productes hortícoles:Encisam	0,18
Termes municipals de: Mula	Cítrics: Llima i taronja	0,18
	Fruits no cítrics:Albercoc, cirera i pruna	0,07
	Fruits no cítrics:Bresquilla	0,13
	Fruits no cítrics:Nectarina	0,19
Termes municipals de:Múrcia	Productes hortícoles: Bleda i pimentó	0,18
Termes municipals de: Plec	Cítrics: Llima, mandarina i aranja	0,13
	Cítrics:Taronja	0,18
	Fruits no cítrics:Albercoc	0,13
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,19
Termes municipals de: Alcàssers (Els), San Javier i San Pedro del Pinatar	Productes hortícoles:Pimentó	0,18
Termes municipals de:Torre-Pacheco	Productes hortícoles:Pimentó	0,13
Termes municipals de: Totana	Productes hortícoles:Florícol	0,13
Termes municipals de: Unió (La)	Productes hortícoles:Carxofa	0,18



Múrcia		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Santomera	Productes hortícoles:Escarola	0,13

La Rioja

La Rioja		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Agoncillo, Albelda de Iregua, Alberite, Alcanadre, Arrúbal, Ausejo, Clavijo, Corera, Daroca de Rioja, Entrena, Fuenmayor, Galilea, Forns de Moncalvillo, Lagunilla del Jubera, Lardero, Leza de Río Leza, Logronyo, Medrano, Murillo de Río Leza, Nalda, Navarrete, Ocón, Redal (El), Ribafrecha, Santa Engracia del Jubera, Sojuela, Sorzano, Sotés i Villamediana de Iregua	Fruits no cítrics:Cirera	0,13
	Fruits no cítrics:Pruna i bresquilla	0,19
	Fruits no cítrics:Poma i pera	0,26
Termes municipals de: Aguilar del Río Alhama, Aldeanueva d'Ebre, Alfaro, Arnedo, Autol, Bergasa, Bergasillas Bajera, Calahorra, Cervera del Río Alhama, Grávalos, Herce, Igea, Pradejón, Quel, Racó d'Arbreda, Santa Eulalia Bajera, Tudelilla, Villar de Arnedo (El) i Villarroya	Fruits no cítrics:Cirera	0,26
	Fruits no cítrics:Pruna	0,19
	Fruits no cítrics:Poma i pera	0,26
Termes municipals de: Arnedillo, Cornago, Enciso, Munilla, Mur d'Aigües, Navajún, Préjano, Robres del Castell, Valdemadera i Zarzosa	Fruits no cítrics:Pruna	0,19

Comunitat Valenciana

Totes les províncies

Totes les províncies		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals	Creïlla, moniato i xufla	0,18

Alacant

Província: Alacant		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals (excepte els que es detallen amb un índex inferior)	Fruits no cítrics: Albercoc i pruna	0,13
	Fruits no cítrics: Cirera	0,19
Termes municipals de: Agost, Fondó de les Neus (El)/Hondón de les Neus, Hondón de los Frailes, Novelda i Romana (La)	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina	0,13
	Raim de taula	0,22
Termes municipals de: Agres i Ibi	Fruits no cítrics: Cirera i pruna	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina	0,07
	Fruita seca: Ametlla	0,05
Termes municipals de: Alcocer de Planes	Fruits no cítrics: Cirera i pruna	0,07
	Fruits no cítrics: Poma i pera	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina	0,07

Província:Alacant		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Fruita seca:Ametla	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,11
	Raïm per a vi sense DO.	0,09
Termes municipals de: Alcoleja i Alqueria d'Asnar (L)	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
	Fruits no cítrics:Poma i pera	0,07
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,07
	Fruita seca:Ametla	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de:Alcoi/Alcoi	Cereals: Civada, ordi, blat i tritcale	0,09
	Fruits no cítrics:Cirera i pruna	0,07
	Fruits no cítrics:Poma	0,07
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,07
	Fruita seca:Ametla	0,05
Termes municipals de:Alfafara	Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
	Fruits no cítrics:Cirera i pruna	0,07
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,07
	Fruita seca:Ametla	0,05

Província: Alacant		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Alfàs del Pi (L "')	Fruits no cítrics: Nespra	0,26
Termes municipals de: Algueña, Elda, Gata de Gorgos i Senija	Raïm de taula	0,22
Termes municipals de: Alacant	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina	0,19
Termes municipals de: Almudaina	Oliva de taula	0,05
	Fruits no cítrics: Albercoc	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera i pruna	0,07
	Fruits no cítrics: Poma	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina	0,07
	Fruita seca: Ametlla	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de: Aspe	Fruits no cítrics: Pruna	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina	0,13
	Raïm de taula	0,22
Termes municipals de: Pilotes i Benilloba	Fruits no cítrics: Albercoc	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera i pruna	0,07
	Fruits no cítrics: Poma i pera	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina	0,07
	Fruita seca: Ametlla	0,05

Província:Alacant		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de: Banyeres de Mariola, Camp de Mirra/Camp de Mirra (El) i Castalla	Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
	Fruits no cítrics:Cirera	0,13
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,07
	Fruita seca:Ametlla	0,09
Termes municipals de: Benasau	Oliva de taula	0,05
	Fruits no cítrics:Cirera i pruna	0,07
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics:Pera	0,07
	Fruita seca:Ametlla	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de: Beneixama i Onil	Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
	Fruits no cítrics:Cirera	0,13
	Fruita seca:Ametlla	0,09
Termes municipals de: Beniarrés	Oliva de taula	0,05
	Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
	Fruits no cítrics:Caqui	0,07
	Fruits no cítrics:Cirera i pruna	0,07
	Fruits no cítrics:Bresquilla i	0,07

Província: Alacant		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	nectarina	
	Fruits no cítrics: Poma i pera	0,07
	Fruita seca: Ametlla	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,06
	Raïm per a vi sense DO.	0,05
Termes municipals de: Benifallim	Oliva de taula	0,05
	Fruits no cítrics: Albercoc i cirera	0,07
	Fruits no cítrics: Poma i pera	0,07
	Fruita seca: Ametlla	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de: Benillup	Fruits no cítrics: Albercoc	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera i pruna	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina	0,07
	Fruita seca: Ametlla	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,06
	Raïm per a vi sense DO.	0,05
Termes municipals de: Benimarfull, Gorga, Mur d'Alcoi i	Fruits no cítrics: Albercoc	0,07

Província:Alacant		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Quatretondeta	Fruits no cítrics:Cirera i pruna	0,07
	Fruits no cítrics:Poma i pera	0,07
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,07
	Fruita seca:Ametlla	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,06
	Raïm per a vi sense DO.	0,05
Termes municipals de: Benimassot i Millena	Fruits no cítrics:Cirera i pruna	0,07
	Fruits no cítrics:Poma i pera	0,07
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,07
	Fruita seca:Ametlla	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,06
	Raïm per a vi sense DO.	0,05
Termes municipals de: Biar	Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
	Fruits no cítrics:Poma	0,07
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,07

Província:Alacant		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Fruits no cítrics:Pera	0,13
	Fruita seca:Ametlla	0,09
Termes municipals de: Canal	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
	Fruits no cítrics:Poma	0,19
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,07
	Fruita seca:Ametlla	0,09
Termes municipals de: Cocentaina	Oliva de taula	0,05
	Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
	Fruits no cítrics:Caqui	0,07
	Fruits no cítrics:Cirera i pruna	0,07
	Fruits no cítrics:Poma i pera	0,07
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,07
	Fruita seca:Ametlla i nou	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,06
	Raïm per a vi sense DO.	0,05
Termes municipals de: Confrides	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
	Fruita seca:Ametlla	0,05
Termes municipals de: Facheca	Fruits no cítrics:Cirera	0,07

Província:Alacant		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Fruita seca:Ametla	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de: Famorca	Fruita seca:Ametla	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de: Gaianes	Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
	Fruits no cítrics:Cirera i pruna	0,07
	Fruits no cítrics:Poma i pera	0,07
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,07
	Fruita seca:Ametla	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,11
	Raïm per a vi sense DO.	0,09
Termes municipals de:Xixona/Xixona	Fruits no cítrics:Cirera i pruna	0,07
	Fruits no cítrics:Poma	0,07
Termes municipals de: Lorchà/Orxa (L ""')	Fruits no cítrics:Cirera i pruna	0,07
	Fruits no cítrics:Poma	0,07
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,07
	Fruita seca:Ametla	0,05

Província: Alacant		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Monforte del Cid	Productes de l'olivera	0,05
	Fruits no cítrics: Cirera	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina	0,13
	Fruits no cítrics: Pera	0,07
Termes municipals de: Monóvar/Monòver	Raïm de taula	0,22
	Fruits no cítrics: Albercoc	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina	0,07
	Fruita seca: Ametla	0,05
Termes municipals de: Penàguila	Raïm de taula	0,22
	Oliva de taula	0,05
	Fruits no cítrics: Albercoc	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera i pruna	0,07
	Fruits no cítrics: Poma i pera	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina	0,07
	Fruita seca: Ametla i avellana	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,06
	Raïm per a vi sense DO.	0,05

Província:Alacant		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Petrer	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,13
	Fruita seca:Ametlla	0,05
	Raïm de taula	0,22
Termes municipals de:Pinós (El)/Pinoso	Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics:Pera	0,07
	Fruita seca:Ametlla	0,05
	Raïm de taula	0,22
Termes municipals de: Plans	Oliva de taula	0,05
	Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
	Fruits no cítrics:Cirera i pruna	0,07
	Fruits no cítrics:Poma i pera	0,07
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,07
	Fruita seca:Ametlla	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,06
	Raïm per a vi sense DO.	0,05
Termes municipals de: Salines	Fruits no cítrics:Albercoc	0,07
	Fruits no cítrics:Cirera	0,13

Província: Alacant		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina	0,07
	Fruits no cítrics: Pera	0,07
	Fruita seca: Ametlla	0,09
Termes municipals de: Sax	Fruits no cítrics: Albercoc	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera	0,13
	Fruits no cítrics: Pruna	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina	0,07
	Fruita seca: Ametlla	0,09
Termes municipals de: Tàrbena	Fruits no cítrics: Cirera	0,07
Termes municipals de: Tollos	Fruits no cítrics: Cirera	0,07
	Fruits no cítrics: Bresquilla i nectarina	0,07
	Fruita seca: Ametlla	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de: Vall d'Alcalà (La)	Fruits no cítrics: Cirera	0,07
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de: Vall d'Ebo (La)	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de: Vall de Gallinera	Fruits no cítrics: Albercoc	0,07
	Fruits no cítrics: Cirera i pruna	0,07
Termes municipals de: Villena	Fruits no cítrics: Albercoc	0,07

Província:Alacant		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Fruits no cítrics:Caqui	0,07
	Fruits no cítrics:Cirera	0,13
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,07
	Fruita seca:Ametla	0,09
	Raïm de taula	0,22
Termes municipals de: Pilar de l'Horadada	Productes hortícoles:Carabassa	0,18
	Productes hortícoles:Pimentó	0,13
	Productes hortícoles:Meló d'Alger	0,18

Castelló

Província: Castelló		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals (excepte els que es detallen amb un índex inferior)	Fruits no cítrics:Cirera	0,26
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de: Albocàsser, Altura, Ares del Maestrat, Atzeneta del Maestrat, Azuébar, Bejís, Benafer, Benafigos, Benlloc, Cabanes, Catí, Caudiel, Chodos/Xodos, Chóvar, Cincorres, Coves de Vinromà (Les), Forcall, Jérica, Oropesa del Mar/Orpesa, Palanques, Rossell, Serra Engarcerán, Teresa, Bou (El), Torre d'En Besora (La), Torre d'en Doménec (La), Torás, Tírig, Useras/Useres (Les), Vall d'Alba, Vilafamés, Vilanova d'Alcolea, Vilar de Canes, Villorres, Vistabella del Maestrat, Viver i Xert	Fruita seca:Ametla	0,05

Província: Castelló		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de: Alcalà de Xivert, Algimia de Almonacid, Benicarló, Canet lo Roig, Castellnovo, Cervera del Maestre, Costur, Figueroles, Pobla de Benifassà (La), San Rafael del Río, Sant Jordi/San Jorge, Santa Magdalena de Pulpis, Segorbe, Soneja i Torreblanca	Fruita seca:Ametla	0,09
Termes municipals de: Benassal	Fruita seca:Ametla	0,05
	Fruita seca:Avellana	0,13
Termes municipals de: Castell de Villamalefa, Talls d'Arenoso, Llcena/Lucena del Cid, Ludiente, Villahermosa del Río i Zucaina	Fruita seca:Ametla	0,09
	Fongs per a consum humà	0,09
Termes municipals de: Culla	Fruita seca:Ametla	0,09
	Fruita seca:Avellana	0,13
Termes municipals de: Jana (La)	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
	Fruita seca:Ametla	0,09
Termes municipals de: Peníscola/Peníscola	Productes hortícoles:Bròcoli	0,18
Termes municipals de: Salzedella (La), Sant Mateu i Serratella (La)	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
	Fruita seca:Ametla	0,05
Termes municipals de: Vinaròs	Fruita seca:Ametla	0,09
	Productes hortícoles:Bròcoli	0,13

València

Província:València		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Tots els termes municipals (excepte els que es detallen amb un índex inferior)	Fruits no cítrics:Albercoc i pruna	0,07
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,19
	Fruits no cítrics:Caqui	0,19
	Productes de l'olivera	0,09
Termes municipals de:Ademuz	Fruits no cítrics:Poma	0,26
	Fruita seca:Ametla	0,05
Termes municipals de:Ador, Albal, Almiserà, Almoines, Alqueria de la Comtessa (L ""), Barx, Bellreguard, Beniarjó, Beniflá, Benirredrà, Castellonet de la Conquesta, Daimús, Font d'En Carròs (La), Guardamar de la Safor, Llocnou de Sant Jeroni, Rafelcofer, Real de Gandia (El), Rocafort, Simat de la Valldigna, Tavernes Blanques i Xeraco	Cítrics:Mandarina i taronja	0,18
Termes municipals de:Agullent, Alcublas, Alpuente, Andilla, Aras de los Olmos, Benagéber, Carrers, Cases Altes, Cases Baixes, Castielfabib, Chelva, Cheste, Dues Aigües, Fontanars dels Alforins, Higuieruelas, Jalance, Jarafuel, Montroi/Montroy, Colomar (El), Puebla de San Miguel, Requena, Sinarcas, Torrebaja, Tuéjar, Vallanca, Venda del Moro, Villar del Arzobispo, Villargordo del Cabriel, Yesa (La) i Yátova	Fruita seca:Ametla	0,05
Termes municipals de:Alaquàs, Paiporta, Picanya, Torrent i Xirivella	Productes hortícoles:Carxofa i ceba	0,18
Termes municipals de:Albalat dels Sorells, Albuixech, Burjassot i Vinalesa	Cítrics:Mandarina i taronja	0,18
	Productes hortícoles:Carxofa i ceba	0,18
Termes municipals de:Alborache	Fruits no cítrics:Cirera	0,07

Província: València		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Fruits no cítrics: Pera	0,26
	Fruita seca: Ametla	0,05
	Raïm de taula	0,11
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
	Raïm per a vi sense DO.	0,18
Termes municipals de: Alboraya/Alboraya	Cítrics: Mandarina	0,18
	Productes hortícoles: Carxofa i ceba	0,18
	Productes hortícoles: Fava verda	0,18
Termes municipals de: Alcàsser i Picassent	Cítrics: Mandarina, taronja i aranja	0,18
	Productes hortícoles: Ceba	0,18
Termes municipals de: Alcúdia (L ""), Benimodo, Carlet, Chulilla, Llombai, Llosa del Bisbe, Sant Joanet, Senyera i Vilamarxant	Fruits no cítrics: Caqui	0,13
Termes municipals de: Alcúdia de Crespins (L ""), Cerdà, Granja de la Costanera (La), Llocnou d'En Fenollet, Llosa de Ranes (La), Manuel, Novelé/Novetlè, Torrella i Vallés	Cítrics: Mandarina	0,13
	Cítrics: Taronja	0,18
	Fruits no cítrics: Caqui	0,07
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de: Aldaia	Cítrics: Mandarina i taronja	0,05
	Fruits no cítrics: Caqui	0,07

Província:València		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Productes hortícoles:Carxofa	0,18
Termes municipals de:Alfagar, Beniparrell, Catarroja, Massanassa i Cadira	Cítrics:Mandarina i taronja	0,18
	Productes hortícoles:Ceba	0,18
Termes municipals de:Alfauir, Benifairó de la Valldigna, Gandia, Miramar, Nàquera/Náquera, Oliva, Palma de Gandia, Palmera, Piles, Potries, Rótova, Tavernes de la Valldigna, Vilallonga/Villalonga i Xeresa	Cítrics:Mandarina, taronja i aranja	0,18
Termes municipals de:Alfara del Patriarca	Cítrics:Mandarina i taronja	0,18
	Productes hortícoles:Carxofa i ceba	0,18
	Productes hortícoles:Fava verda	0,18
Termes municipals de:Alfarp, Benissoda, Bufali i Olleria (L ""')	Fruits no cítrics:Caqui	0,07
Termes municipals de:Aielo de Rugat, Alfarrasí, Benicolet, Bèlgida, Carrícola, Castelló de Rugat, Llutxent, Montaverner, Montitxelvo/Montichelvo, Otos, Pinet, Pobla del Duc (La), Quatretonda, Rugat, Salem i Terrateig	Cítrics:Mandarina i taronja	0,18
	Fruits no cítrics:Caqui	0,07
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,13
	Fruita seca:Ametla	0,05
Termes municipals de:Almàssera, Massalfassar, Massamagrell i Pobla de Farnals (La)	Cítrics:Mandarina i taronja	0,18
	Productes hortícoles:Carxofa i ceba	0,18

Província: València		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Productes hortícoles: Fava verda	0,18
Termes municipals de: Almussafes	Productes hortícoles: Col·col de cabdell i altres cols	0,18
	Productes hortícoles: Escarola i encisam	0,18
	Productes hortícoles: Espinac	0,18
Termes municipals de: Anna, Bolbaite, Enguera i Navarrés	Fruits no cítrics: Caqui	0,07
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de: Ayora i Camporrobles	Fruita seca: Ametla	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,11
	Raïm per a vi sense DO.	0,09
Termes municipals de: Barxeta	Cítrics: Mandarina	0,13
	Cítrics: Taronja	0,18
	Fruits no cítrics: Caqui	0,07
	Fruits no cítrics: Pera	0,07
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de: Bellús, Buñol i Font de la Figuera (La)	Fruits no cítrics: Caqui	0,07
	Fruita seca: Ametla	0,05
Termes municipals de: Beniatjar	Cítrics: Mandarina i taronja	0,18

Província:València		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Fruits no cítrics:Caqui	0,07
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,13
	Fruita seca:Ametla	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
	Raïm per a vi sense DO.	0,18
Termes municipals de:Benifaió	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,13
	Productes hortícoles:Escarola i encisam	0,18
	Productes hortícoles:Altres cols	0,18
Termes municipals de:Benigànim	Cítrics:Mandarina i taronja	0,18
	Fruits no cítrics:Caqui	0,07
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,07
	Fruita seca:Ametla	0,05
Termes municipals de:Benissanó	Productes hortícoles:Florícol	0,18
Termes municipals de:Benissuera	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,13

Província:València		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Fruita seca:Ametla	0,05
Termes municipals de:Bicorp, Chella, Estubeny, Milers i Quesa	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de:Bocairent	Raïm per a vi amb DO.	0,22
	Raïm per a vi sense DO.	0,18
Termes municipals de:Bonrepòs i Mirambell, Foios i Moncada	Cítrics:Mandarina, taronja i aranja	0,18
	Productes hortícoles:Carxofa i ceba	0,18
	Productes hortícoles:Fava verda	0,18
Termes municipals de:Canals, Genovés (El), Rafelguaraf, Rotglà i Corberà, Vallada i Xàtiva	Cítrics:Mandarina	0,13
	Cítrics:Taronja	0,18
	Fruits no cítrics:Caqui	0,07
	Fruita seca:Ametla	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de:Catadau	Fruits no cítrics:Caqui	0,13
	Fruits no cítrics:Magraner	0,26
Termes municipals de:Caudete de las Fuentes	Raïm per a vi amb DO.	0,16
	Raïm per a vi sense DO.	0,13
Termes municipals de:Cofronts, Macastre i Titaguas	Fruita seca:Ametla	0,05

Província:València		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
	Raïm per a vi sense DO.	0,18
Termes municipals de:Talls de Pallás	Fruita seca:Ametla	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de:Quart de Poblet	Cítrics:Mandarina	0,05
	Cítrics:Taronja	0,09
	Productes hortícoles:Carxofa i ceba	0,18
Termes municipals de:Xiva	Fruits no cítrics:Caqui	0,13
	Fruits no cítrics:Pera	0,26
	Fruita seca:Ametla	0,05
Termes municipals de:Fuenterrobles	Fruita seca:Ametla	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
	Raïm per a vi amb DO.	0,16
	Raïm per a vi sense DO.	0,13
Termes municipals de:Godella	Cítrics:Mandarina i taronja	0,18
	Productes hortícoles:Carxofa i ceba	0,18
Termes municipals de:Godelleta	Fruits no cítrics:Caqui	0,13

Província:València		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Fruita seca:Ametla	0,05
	Raïm de taula	0,16
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
	Raïm per a vi sense DO.	0,18
Termes municipals de:Guadasséquies i Ráfol de Salem	Fruits no cítrics:Caqui	0,07
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,13
	Fruita seca:Ametla	0,05
Termes municipals de:Manises	Cítrics:Mandarina	0,09
	Cítrics:Taronja	0,05
	Fruits no cítrics:Caqui	0,07
	Productes hortícoles:Carxofa i ceba	0,18
Termes municipals de:Meliana	Cítrics:Mandarina i taronja	0,18
	Productes hortícoles:Carxofa i ceba	0,18
	Productes hortícoles:Florícol i fava verda	0,18
Termes municipals de:Mislata i Riola	Productes hortícoles:Carxofa	0,18
Termes municipals de:Mogente/Moixent	Cítrics:Mandarina	0,13

Província:València		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	Cítrics:Taronja	0,18
	Fruits no cítrics:Caqui	0,07
	Fruita seca:Ametla	0,05
	Oleaginoses:Gira-sol	0,06
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de:Montserrat i Real	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,07
	Fruita seca:Ametla	0,05
Termes municipals de:Muntesa	Cítrics:Mandarina	0,13
	Cítrics:Taronja	0,18
	Fruits no cítrics:Caqui	0,07
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,13
	Fruita seca:Ametla	0,05
	Productes de l'olivera	0,05
Termes municipals de:Museros	Cítrics:Mandarina i taronja	0,18
	Fruita seca:Garrofa	0,18
	Productes hortícoles:Carxofa i ceba	0,18
	Productes hortícoles:Fava verda	0,18

Província:València		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de:Ontinyent	Fruits no cítrics:Caqui	0,07
	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
	Fruita seca:Ametla	0,05
Termes municipals de:Paterna	Cítrics:Mandarina i taronja	0,18
	Fruita seca:Nou	0,18
	Productes hortícoles:Carxofa i ceba	0,18
Termes municipals de:Pedralba	Fruits no cítrics:Caqui	0,13
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,13
Termes municipals de:Pobla de Vallbona (La)	Productes hortícoles:Carxofa	0,13
Termes municipals de:Rafelbunyol	Cítrics:Mandarina, taronja i aranja	0,18
	Productes hortícoles:Carxofa i ceba	0,18
Termes municipals de:Riba-roja de Túria	Fruits no cítrics:Caqui	0,07
	Productes hortícoles:Carxofa i ceba	0,18
Termes municipals de:Sedaví	Cítrics:Mandarina	0,18
	Productes hortícoles:Ceba	0,18

Província:València		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
Termes municipals de:Sempere	Fruits no cítrics:Caqui	0,07
	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,07
	Fruita seca:Ametla	0,05
Termes municipals de:Serra	Cítrics:Mandarina i taronja	0,18
	Fruita seca:Nou	0,18
Termes municipals de:Sumacàrcer	Cítrics:Taronja	0,18
	Fruits no cítrics:Caqui	0,13
Termes municipals de:Teresa de Cofrentes i Zarra	Fruits no cítrics:Cirera	0,07
	Fruita seca:Ametla	0,05
Termes municipals de:Tous	Fruits no cítrics:Bresquilla i nectarina	0,07
Termes municipals de:Turís	Fruita seca:Ametla	0,05
	Raïm de taula	0,16
	Raïm per a vi amb DO.	0,22
	Raïm per a vi sense DO.	0,18
Termes municipals de:València	Cítrics:Mandarina, taronja i aranja	0,18
	Fruita seca:Ametla	0,05
	Productes hortícoles:Carxofa i	0,18



Província: València		
Àmbit territorial	Activitat	Índex rendiment net
	ceba	
	Productes hortícoles: Fava verda	0,18
Termes municipals de: Ènova i Llanera de Ranes	Cítrics: Mandarina	0,13
	Cítrics: Taronja	0,18



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 establides 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 presumix que es deriven de la titularitat de determinats béns immobles urbans i, per una altra, fent tributar al contribuent soci o partícip per les rendes obtingudes a través d'entitats interposades.

La Llei del IRPF, davall la denominació de règims especials, incorpora les següents categories d'imputació i atribució de rendes:

Règim d'imputació de rendes immobiliàries

La Seu electrònica de l'Agència Tributària incorpora un «[Assistent virtual de Renda](#)», on podrà consultar com declarar un immoble buit a disposició del titular (segones residències).

Normativa: Art. 85 Llei IRPF

Concepte i requisits de la imputació de rendes immobiliàries

Concepte

Tenen la consideració de rendes immobiliàries imputades aquelles rendes que el contribuent ha d'incloure en la seua base imposable per ser **propietari o titular d'un dret real de gaudi** sobre béns immobles que reuneixen els requisits que s'enumeren a continuació.

També genera rendes immobiliàries imputades la titularitat d'un **dret real d'aprofitament per tanda sobre béns immobles urbans**, en els termes que, així mateix, més endavant es comenten.

En ambdós casos, s'ha de tractar d'immobles **que no generen rendiments del capital ni estiguen afectes a activitats econòmiques**.

Important: la concessió del dret d'ús de places d'aparcament per a residents no genera la imputació de rendes immobiliàries, en no constituir l'esmentada concessió un dret real.

Requisits de la imputació de rendes immobiliàries

La imputació de rendes immobiliàries està condicionada que els immobles de què les esmentades rendes presumptes deriven complisquen els següents requisits:

- **Que es tracte de béns immobles urbans** qualificats com a tals a l'article 7 del text refós de la Llei del Cadastre Immobiliari, aprovat per Reial Decret Legislatiu 1/2004, de 5 de març ([BOE](#) de 8 de març), no afectes a activitats econòmiques.
- **Que es tracte d'immobles rústics** amb construccions que no resulten indispensables per al desenvolupament d'explotacions agrícoles, ramaderes o forestals, no afectes a activitats econòmiques.

El [concepte d'elements patrimonials afectes](#) a activitats econòmiques es comenta al Capítol 6.

- **Que no generen rendiments del capital.** Els rendiments del capital poden derivar de l'arrendament de béns immobles, negocis o mines o de la constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre béns immobles.

Els rendiments del capital es comenten en el [Capítol 4](#) (Rendiments del capital immobiliari) i [Capítol 5](#) (Rendiments de capital mobiliari) d'este manual

Tinga's en compte que els béns immobles que no es troben arrendats ni sotsarrendats, però que estiguen destinats a ser-ho (immobles en expectativa de lloguer), generen imputació de renda immobiliària. Sentència del Tribunal Suprem de 25 de febrer de 2021, recaiguda en recurs de cassació núm. 1302/2020 (ROJ:STS 910/2021).

A diferència de l'anterior, quan l'immoble es troba afecte al desenvolupament de l'activitat econòmica d'arrendament de forma exclusiva, no existirà obligació d'imputar rendes immobiliàries, encara que part del període impositiu l'immoble no es trobe arrendat, però sí en expectativa de lloguer.

- **Que no constituïsquen la vivenda habitual del contribuent.** A estos efectes, s'entenen que formen part de la vivenda habitual del contribuent les places de garatge adquirides conjuntament amb l'immoble fins a un màxim de dos.

Tampoc no procedix la imputació de rendes immobiliàries prevista a l'article 85 de la Llei del [IRPF](#) per l'habitatge familiar (de la qual siga propietaris ambdós esposos al 50 per 100), quan en cas de separació, la nul·litat i el divorci, el seu ús, d'acord amb l'article 96 del Codi Civil, s'atribuïska per l'autoritat judicial a l'excònjuge i, en el seu cas, als fills en la companyia dels quals queden, encara que esta no constituïska l'habitatge habitual de l'altre progenitor.

- **Que no es tracte de terra no edificat, immobles en construcció ni d'immobles que, per raons urbanístiques, no siguin susceptibles d'ús.**

En el cas d'un immoble buit ocupat il·legalment per tercers en contra de la voluntat del propietari, i una vegada iniciat un procediment de desnonament pel propietari de l'immoble i sempre que la mateixa quede degudament acreditada, es considera que no és procedent la imputació de renda immobiliària des del moment en què es va iniciar l'esmentat procediment, sense necessitat d'esperar a la seua resolució.

Recorde: el règim d'imputació de rendes no té en compte la utilització efectiva del segon habitatge sinó la seua disponibilitat a favor del seu titular, limitant la Llei del IRPF els casos en els quals **no procedix** la imputació de rendes immobiliàries únicament als següents: afectació de l'immoble a una activitat econòmica, que l'immoble genere rendiments de capital, que es trobe en construcció i que no siguin susceptibles d'ús per raons urbanístiques.

Determinació de l'import de la renda imputable

En general

La determinació de la renda imputable que corresponga a cada un dels immobles urbans generadors de les esmentades rendes en els termes comentats en l'apartat anterior, es realitza mitjançant l'aplicació dels següents percentatges:

- **El 2 per 100, amb caràcter general.** L'esmentat percentatge s'ha d'aplicar **sobre el valor cadastral de l'immoble** que figure al rebut de l'Impost sobre Béns Immobles (Urbana) corresponent a l'exercici 2022.
- **L'1,1 per 100 en els següents supòsits:**
 - a. Immobles els valors cadastrals dels quals hagen sigut revisats, modificats o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, de conformitat amb la normativa cadastral i hagen entrat en vigor en el període impositiu o en el termini dels deu períodes impositius anteriors.
 - b. Immobles que, a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), mancaren de valor cadastral o este no haja sigut notificat en titular.

El percentatge de l'1,1 per 100 s'aplicarà sobre el 50 per 100 del més gran dels següents valors:

- El preu, contraprestació o valor d'adquisició de l'immoble.
- El valor de l'immoble comprovat per l'Administració a efectes d'altres tributs.

Important: sobre l'import resultant de l'aplicació del percentatge que, en cada cas, corresponga no serà procedent la deducció de cap tipus de despesa.

Immobles adquirits, transmesos o destinats a diferents usos el 2022

Tractant-se d'immobles adquirits o transmesos a l'exercici 2022 o que hagen estat arrendats, sotsarrendats o afectes a una activitat econòmica durant part de l'any, així com en els altres supòsits en què l'immoble haja estat a disposició dels seus propietaris o usufructuaris únicament durant una part de l'exercici, la renda imputable per este concepte serà la que proporcionalment corresponga al nombre de dies compresos en l'esmentat període.

Supòsit especial: drets reals d'aprofitament per tanda sobre béns immobles

El dret d'aprofitament per tanda que pot constituir-se com a dret real limitat o com a contracte d'arrendament per temporada, donarà lloc a imputació de rendes immobiliàries **únicament** en els suposats de drets reals d'aprofitament per tanda sobre béns immobles.

En estos casos la imputació l'haurà d'efectuar el titular del dret real aplicant el percentatge del 2 per 100 o l'1,1 per 100, segons procedisca, al resultat de prorratejar el valor cadastral de l'Impost sobre Béns Immobles (IBI) en funció de la durada anual (dies, setmanes o mesos) del període d'aprofitament.

Si a la data de meritació del IRPF els immobles mancaren de valor cadastral o este no hauria sigut notificat en titular, es prendrà com a base d'imputació el preu d'adquisició del dret d'aprofitament.

No procedirà la imputació de renda immobiliària als titulars d'estos drets quan la seua durada no excedisca de 2 setmanes per any.

Individualització de les rendes immobiliàries

Les rendes immobiliàries imputades corresponen a les persones que siguen titulars dels béns immobles, o dels drets reals de gaudi sobre els mateixos, dels quals procedisquen.

Per tant, en el primer cas, seran els titulars dels béns immobles que hauran d'incloure les corresponents rendes en la seua declaració; mentre que en el cas que hi haja drets reals de gaudi sobre l'immoble, la renda s'imputarà al titular del dret en la mateixa quantia que la que correspondria al propietari, sense que este últim haja d'incloure cap quantitat en la seua declaració en concepte d'imputació de rendes immobiliàries.

Quan no resulte degudament acreditada la titularitat dels béns o drets, l'Administració tributària tindrà de dret a considerar com a titular qui figure com a tal en un registre fiscal o en qualsevol altre registre de caràcter públic.

En els supòsits en què la titularitat corresponga a diverses persones, la renda corresponent al bé immoble o dret real de gaudi que es tracte, es considerarà obtinguda per cadascuna d'elles en proporció amb la seua participació en l'esmentada titularitat.

Per tant, cadascun dels cotitulars haurà de declarar com a renda imputable la quantitat que resulte d'aplicar a la renda total imputada a l'immoble o dret, el percentatge que represente la seua participació en la titularitat del mateix.

Important: en cas de matrimoni, la renda imputable als béns i drets que, d'acord amb les disposicions reguladores del règim econòmic del matrimoni, siguen comuns a ambdós

cònjuges, correspondrà per meitat a cada un d'ells (tret que es 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" (Béns Immobles) de la declaració** s'han de relacionar totes les dades relatives als immobles a disposició dels seus propietaris o usufructuaris en algun moment de l'exercici, ja ostenten la titularitat sobre els mateixos de forma directa (propietat o usdefruit) o com a conseqüència de la seua participació en una entitat en règim d'atribució de rendes, a excepció dels solars sense edificar i els que no 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, haja romàs a disposició del contribuent, s'indicarà el percentatge, expressat amb dos decimals, que representa la superfície de l'esmentada part en relació amb la superfície total de l'immoble.

- b. Període computable (núm. de dies), casella **[0085]**: se'n consignarà 365 quan l'immoble haja romàs a disposició del contribuent durant tot l'any. En cas contrari, s'expressarà el nombre de dies que l'immoble ha estat a disposició del contribuent.

En el cas excepcional que l'immoble estiga, en els mateixos dies, part a disposició del contribuent i informe destinat a altres usos, es marcarà 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 2022, ha sigut titular dels següents béns immobles:

- Vivenda habitual, el valor cadastral no revisat de la qual ascendix a 34.800 euros.
- Plaça de garatge adquirida conjuntament amb l'immoble i el valor cadastral no revisat de la qual ascendix a 3.900 euros.
- Apartament a la platja que només utilitza durant el mes de vacances. El valor cadastral del mateix, que va ser revisat amb efectes de 2014, ascendix a 40.800 euros.
- Apartament adquirit per 105.000 euros el dia 1 de juliol de 2022 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 2022, no li ha sigut notificat el valor cadastral de l'immoble. El valor declarat pel contribuent a efectes de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats és el d'adquisició, sense que l'Administració tributària haja procedit a la seua modificació.

Determinar la imputació de rendes immobiliàries corresponents als esmentats immobles:

Solució

- Vivenda habitual i plaça de garatge: no és procedent imputació de rendes immobiliàries.
- Apartament a la platja. Renda immobiliària imputada:

$$1,1 \text{ per } 100 \text{ s/} 40.800 = 448,80 \text{ (1)}$$

- Apartament adquirit el 2022. Renda immobiliària imputada:

$$1,1 \text{ per } 100 \text{ s/ } (50\% \times 105.000) \times 62 \div 365 = 98,10 \text{ (2)}$$

Total rendes immobiliàries imputades (448,80 + 98,10) = 546,90

Notes a l'exemple:

(1) En haver-se revisat el valor cadastral el 2014, açò és, dins dels deu anteriors a 2022, el percentatge a aplicar és de l'1,1 per 100. [\(Tornar\)](#)

(2) En no haver-li sigut notificat al seu titular el valor cadastral de l'immoble a 31 de desembre de 2022, el percentatge de l'1,1 per 100 s'aplica sobre el 50 per 100 del valor d'adquisició de l'immoble, valor que no ha sigut modificat per l'Administració a efectes de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats. A més, la renda imputada s'ha de determinar en proporció amb el nombre de dies en què l'immoble ha estat a disposició del seu titular (de l'1 de juliol al 31 d'agost). Finalment, els rendiments derivats de l'arrendament de l'immoble tenen la consideració de rendiments del capital immobiliari en l'apartat dels quals s'han de declarar. [\(Tornar\)](#)

Règim d'atribució de rendes

Normativa: Arts.8.3 i 86 Llei IRPE

D'acord amb la regulació d'este règim especial, les rendes obtingudes per determinades entitats que no tenen la consideració de contribuents de l'Impost sobre Societats han de tributar en la imposició personal dels seus membres: Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, Impost sobre Societats o Impost sobre la Renda de No Residents, segons que els respectius socis, comuners o partícpis siguin contribuents de cada un dels esmentats impostos.

Els aspectes més destacats d'este règim són els següents:

Entitats en règim d'atribució de rendes

Delimitació positiva

Normativa: Arts.8.3 i 87 Llei IRPE. Vegeu també arts.35.4 LGT, 6 LIS i 37 text refós Llei IRNR

Tenen la consideració d'entitats sotmeses al règim especial d'atribució de rendes, entre d'altres:

- Les societats civils que no tinguen personalitat jurídica.
- Les societats civils amb personalitat jurídica que no tenen objecte mercantil (a partir d'1 de gener de 2016).

Fins a l'1 de gener de 2016 s'aplicava el règim d'atribució de rendes del IRPE a totes les societats civils. Tanmateix, a partir de l'esmentada data les societats civils amb personalitat jurídica que tinguen objecte mercantil deixen de tributar per l'indicat règim i passen a estar subjectes a l'Impost sobre Societats.

Com a conseqüència de l'anterior, continuen tributant en el règim d'entitats en atribució de rendes del IRPE, quan les seues activitats són alienes a l'àmbit mercantil, les següents societats civils:

- Les que es dediquen a activitats agrícoles, ramaderes, forestals, mineres.
- Les de caràcter professional (secció segona de l'Impost sobre Activitats Econòmiques).

Important: l'únic contribuent que s'incorpora a l'Impost sobre Societats són les societats civils amb personalitat jurídica i objecte mercantil. La reforma no afecta a les comunitats de béns ni altres ens sense personalitat de l'article 35.4 de la LGT, 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 IRPE.

En relació amb la LGT vegeu-se la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

- Les herències jacents.
- Les comunitats de béns.

- Qualsevol entitat mancada de personalitat jurídica que constituïska una unitat econòmica o un patrimoni separat susceptible d'imposició.
- Les entitats constituïdes a l'estranger la naturalesa jurídica de les quals siga idèntica o anàloga a la de les entitats en atribució de rendes constituïdes d'acord amb les lleis espanyoles.

Les característiques bàsiques que ha de reunir una entitat constituïda a l'estranger per a ser considerada a Espanya com una entitat en atribució de rendes als efectes de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, de l'Impost sobre Societats i de l'Impost sobre la Renda de No Residents, són les següents:

- a. Que l'entitat no siga contribuent d'un impost personal sobre la renda en l'Estat de constitució.
- b. Que les rendes generades per l'entitat s'atribuïsqen fiscalment als seus socis o partícips, d'acord amb la legislació del seu Estat de constitució, sent els socis o partícips els que tributen per les mateixes en el seu impost personal. Esta atribució s'haurà de produir pel mer fet de l'obtenció de la renda per part de l'entitat, sense que siga rellevant a estos efectes si les rendes han sigut o no objecte de distribució efectivament als socis o partícips.
- c. Que la renda obtinguda per l'entitat en atribució de rendes i atribuïda als socis o partícips conserve, d'acord amb la legislació del seu Estat de constitució, la naturalesa de l'activitat o font de la que procedisquen per a cada soci o partípic.

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](#) de 13 de febrer).

Important: les entitats no residents que manquen de NIE consignaran a la casella **[1562]** el Número d'Identificació que tinguen assignat les esmentades entitats al País de residència i marcaran la casella **[1563]** per a indicar esta circumstància.

Delimitació negativa

Normativa: Art. 7 LIS

No s'inclouen en el règim especial d'atribució de rendes, entre altres, les següents entitats:

- Els fons d'inversió, regulats en la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'Institucions d'Inversió Col·lectiva.
- Les unions temporals d'empreses, regulades en la Llei 18/1982, de 26 de maig, sobre règim fiscal de les agrupacions i unions temporals d'Empreses i de les Societats de desenvolupament industrial regional.
- Els fons de pensions, regulats en el text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre.
- Les comunitats titulars de muntanyes veïnals en mà comú regulades per la Llei 55/1980, d'11 de novembre, de muntanyes veïnals en mà comú, o en la legislació autonòmica corresponent.
- Les societats agràries de transformació, regulades al Reial Decret 1776/1981, de 3 d'agost, pel qual s'aprova l'Estatut que regula les Societats Agràries de Transformació.

- A partir d'1 de gener de 2016 les societats civils amb personalitat jurídica i objecte mercantil subjectes a l'Impost sobre Societats.

S'entén per objecte mercantil la realització d'una activitat econòmica de producció, intercanvi o prestació de serveis per al mercat en un sector no exclòs de l'àmbit mercantil.

A estos efectes l'activitat de lloguer d'immobles pot tindre caràcter mercantil, amb independència que es complisca o no la definició d'activitat econòmica prevista als articles 27.2 de la Llei del IRPE i 5.1 la 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.

- **A partir de l'1 de gener de 2022**, tributaran en l'Impost sobre Societats, en qualitat de contribuents, les entitats en règim d'atribució de rendes que es definixen a continuació i per les rendes positives que s'indiquen.

a. Ha de tractar-se de **entitats en atribució de rendes en les quals**:

- una o diverses entitats, vinculades entre si en el sentit de l'apartat 13 de l'article 15.bis, de la LIS, participen directa o indirectament qualsevol dia de l'any, en el capital, en els fons propis, en els resultats o en els drets de vot en un percentatge igual o superior al 50 per 100 i
- siguen residents en països o territoris que qualifiquen l'entitat en règim d'atribució com a contribuent per un impost personal sobre la renda,

b. Estes entitats en règim d'atribució de rendes tributaran per l'Impost sobre Societats, en qualitat de contribuent, **per les següents rendes positives** que corresponga atribuir tots els partícips residents en països o territoris que consideren l'entitat en atribució de rendes com a contribuent per imposició personal sobre la renda:

- Rendes obtingudes en territori espanyol que estiguen subjectes i exemptes de tributació en l'Impost sobre la Renda de no residents.
- Rendes de font estrangera que no estiguen subjectes o estiguen exemptes de tributació per un impost exigít pel país o territori de l'entitat o entitats pagadores de tals rendes.

La resta de les rendes entitats en règim d'atribució de rendes seran atribuïdes als socis, hereus, comuners o partícips i tributaran d'acord amb l'establert per a este règim en la Llei del IRPE, que es comenta en este mateix Capítol 10 en els apartats següents.

Càlcul de la renda atribuïble i pagaments a compte

Normativa: Art. 89 Llei IRPE

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 IRPE aplicable a cada modalitat de renda segons el seu origen o font, sense tindre en compte les reduccions ni minoracions que pogueren correspondre a les esmentades rendes. No obstant això, les reduccions o minoracions que corresponguen podran ser aplicades pels membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes que siguen contribuents del IRPE.

En definitiva, la determinació de la renda atribuïble, en funció del seu origen o font, s'efectuarà en seu de l'entitat que l'obté, d'acord amb els criteris que s'expliquen a continuació:

1. Rendiments de capital immobiliari

La renda neta atribuïble es determinarà per diferència entre els ingressos íntegres i les despeses necessàries per a l'obtenció dels mateixos, inclosa l'amortització de l'immoble i dels altres béns cedits amb este, sense que siga procedent aplicar:

- La **reducció del 60 per 100** sobre els rendiments nets positius derivats de l'arrendament d'immobles destinats a habitatge a què es referix l'article 23.2 de la Llei del IRPF.
- La **reducció del 30 per 100** sobre els rendiments amb període de generació superior a dos anys, així com sobre els qualificats reglamentàriament com obtinguts de forma notòriament irregular en el temps quan, en ambdós casos, s'imputen en un únic període impositiu i la quantia del rendiment net sobre la qual s'aplica la reducció no supere 300.000 euros anuals. Reducció contemplada a l'article 23.3 de la Llei del IRPF.

Seràn els membres persones físiques de l'entitat en règim d'atribució de rendes que siguen contribuents de l'IRPF els que podran practicar en la seua declaració estes reduccions.

2. Rendiments del capital mobiliari

La renda neta atribuïble es determinarà per diferència entre els ingressos íntegres i les despeses deduïbles a què es referix l'article 26.1 de la Llei del IRPF.

En el cas dels rendiments del capital mobiliari que van a la base imposable de l'estalvi, són despeses deduïbles els d'administració i depòsit de valors negociables. Quan es tracte de rendiments derivats de la prestació d'assistència tècnica, de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines o de subarrendaments, es deduiran dels rendiments íntegres les despeses necessàries per a la seua obtenció i, en el seu cas, l'import del deteriorament patit pels béns o drets dels quals procedisquen 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 tinguen un període de generació superior a dos anys o siguen qualificats reglamentàriament com obtinguts de forma notòriament irregular en el temps quan, en ambdós casos, s'imputen en un únic període impositiu i la quantia del rendiment net sobre la qual s'aplica la reducció no supere 300.000 euros anuals.

Seràn els membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes que siguen contribuents pel IRPF els que podran practicar en la seua declaració esta reducció.

En funció de la naturalesa del rendiment del capital mobiliari atribuït, el contribuent l'haurà d'integrar a la seua declaració de la següent forma:

- En la base imposable general** els **rendiments previstos a l'article 25.4** de la Llei del IRPF davall la denominació "altres rendiments del capital mobiliari", així com els derivats de la **cessió a tercers de capitals propis a què es referix l'article 25.2 de la Llei del IRPF** que procedisquen d'entitats vinculades amb el mateix.

- b. **En la base imposable de l'estalvi** els rendiments previstos en els apartats 1, 2, i 3 de l'article 25 de la Llei del IRPF (rendiments obtinguts per la participació en els fons propis de qualsevol tipus d'entitat; rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis; rendiments procedents d'operacions de capitalització i de contractes d'assegurança de vida o invalidesa i els procedents de rendes derivades de la imposició de capitals). El comentari d'estos [rendiments a integrar a la base imposable de l'estalvi es conté al Capítol 5](#).

3. Rendiments d'activitats econòmiques

La determinació de la renda atribuïble s'efectuarà d'acord amb el mètode de determinació del rendiment net que resulte aplicable a l'entitat, sense que per al càlcul de les rendes a atribuir a cadascun dels seus membres 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'imputen en un únic període impositiu prevista a l'article 32.1 de la Llei del IRPF.

Les [reduccions per l'exercici d'activitats econòmiques](#) de l'article 32.2. de la Llei del IRPF i [per inici d'una nova activitat](#) de l'article 32.3 de la Llei del IRPF no són aplicables per entitats en règim d'atribució de rendes per a determinar el rendiment net de les seues activitats econòmiques. Seran els membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes que siguin contribuents pel IRPF els que podran practicar en la seua declaració estes reduccions, en el seu cas, pel IRPF els que podran practicar en la seua declaració estes reduccions.

Les despeses pròpies de cadascun dels comuners, socis o partícips que, per no haver-se pactat el seu pagament amb càrrec a l'entitat en règim d'atribució de renda, siguin satisfets per cada un d'ells tindran el caràcter de deduïbles per a ells, sempre que existisca la deguda correlació amb l'obtenció dels ingressos. La deducibilitat d'estes despeses s'efectuarà pel comuner, soci o partícip que els haja satisfet minorant el rendiment a ell atribuït per l'entitat.

Els requisits per a l'aplicació a les entitats en règim d'atribució de rendes del mètode de [estimació directa](#), tant en la modalitat normal com en la simplificada, i del mètode d'estimació objectiva tant de [activitats agrícoles, ramaderes i forestals](#) com de les restants activitats poden consultar-se, respectivament, als Capítols 7, 9 i 8 d'este manual.

4. Guany i pèrdues patrimonials

La determinació de la renda atribuïble s'efectuarà d'acord amb les normes del IRPF.

En funció que el guany o pèrdua patrimonial atribuïda derive o no de la transmissió d'elements patrimonials, el contribuent l'haurà d'integrar a la seua declaració de la següent forma:

- a. **En la base imposable general** els guanys i pèrdues patrimonials que no deriven de transmissions d'elements patrimonials.
- b. **En la base imposable de l'estalvi** els guanys i pèrdues patrimonials que deriven de la transmissió d'elements patrimonials qualquiera que siga el seu període de generació.

En els casos de transmissió d'un element patrimonial comú l'import del guany o pèrdua patrimonial es calcularà per l'entitat respecte de cada soci, hereu, comuner o partícip, atenent la seua participació en la titularitat de l'element patrimonial o del dret real sobre el mateix, per

diferència entre els seus valors d'adquisició i transmissió, aplicant-se, en el seu cas, la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF únicament sobre els guanys patrimonials corresponents a aquells socis, hereus, comuns o partícips que n'hagueren adquirit anteriorment 31 de desembre de 1994, la qual cosa exigeix la comunicació per part d'estos de la informació necessària per a 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'haja d'atribuir als membres d'estes entitats, que siguen contribuents de l'Impost sobre Societats o contribuents per l'Impost sobre la Renda de No Residents amb establiment permanent o sense establiment permanent que no siguen persones físiques, no resultaran d'aplicació els coeficients reductors o d'abatiment a què es referix la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF.

5. Imputació de rendes immobiliàries

La determinació de la renda atribuïble s'efectuarà conforme a les normes del IRPF que resulten aplicables a cada concepte inclòs en esta categoria de rendes. Estes normes s'han comentat anteriorment en este mateix Capítol en l'apartat corresponent al "[Règim d'imputació de rendes immobiliàries](#)".

6. Retencions i ingressos a compte

Les retencions i ingressos a compte suportades per l'entitat en règim d'atribució de rendes i **les bases de les deduccions corresponents** a l'entitat s'atribuiran als seus membres en la mateixa proporció en què s'atribuïsquen les rendes.

b) Regles especials

- **La renda atribuïble es determinarà d'acord amb el previst en la normativa reguladora de l'Impost sobre Societats**, en els supòsits que **tots** els membres de l'entitat en règim d'atribució de rendes siguen contribuents de l'Impost sobre Societats i que no tinguen la consideració de societats patrimonials o de l'Impost sobre la Renda de No Residents amb establiment permanent.
- **La determinació de la renda atribuïble als contribuents de l'Impost sobre la Renda de no residents sense establiment permanent** s'efectuarà d'acord amb el previst al Capítol IV del text refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de no residents, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 5/2004, de 5 de març ([BOE](#) de 12 de març).
- **Els contribuents de l'Impost sobre Societats i de l'Impost sobre la Renda de No Residents amb establiment permanent**, que siguen membres d'una entitat en règim d'atribució de rendes que adquirisca accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva, integraran a la seua base imposable l'import de les rendes comptabilitzades o que

hagen de comptabilitzar-se procedents de les esmentades accions o participacions. Així mateix, integraran a la seua base imposable l'import dels rendiments del capital mobiliari derivats de la cessió a tercers de capitals propis que s'hagueren meritat a favor de l'entitat en règim d'atribució de rendes.

Supòsit especial: rendes negatives de font estrangera

Quan l'entitat en règim d'atribució de rendes obtinga rendes de font estrangera procedent d'un país amb el qual Espanya no tinga subscrit un conveni per a evitar la doble imposició amb clàusula d'intercanvi d'informació, no es computaran les rendes negatives que excedisquen de les positives obtingudes al mateix país i procedisquen de la mateixa font. L'excés es computarà en els quatre anys següents així que vagen obtenint-se rendes positives del mateix país i font.

Qualificació de la renda atribuïda i criteris d'atribució

Normativa: Art. 88 Llei IRPF

Les rendes obtingudes per les entitats incloses en este règim que s'hagen d'atribuir als socis, hereus, comuners o partícips tindran la naturalesa derivada de l'activitat o font d'on procedisquen per a cada un d'ells. En els casos en què un dels socis, comuners o partícips es límit a realitzar una aportació de capital, els rendiments atribuïts a este tindran la naturalesa de rendiments del capital mobiliari com a conseqüència de la cessió de capital.

Les rendes s'atribuiran anualment als socis, hereus, comuners o partícips segons les normes o pactes aplicables en cada cas i, si estos no constaren a l'Administració tributària en forma fefaent, s'atribuiran per parts iguals.

En el cas de les comunitats de béns, d'acord amb el disposat a l'article 393 del Codi Civil, la distribució als comuners tant en els beneficis com en les càrregues, serà proporcional a les seues respectives quotes. Presumint-se iguals, mentre no s'empreve el contrari, les porcions corresponents als partícips en la comunitat.

No obstant això, en el cas de les comunitats de propietaris els guanys o rendiments s'atribuiran a cadascun dels propietaris en funció del seu coeficient de participació en l'edifici, quan, conforme a l'article 3 de la Llei 49/1960, de 21 de juliol, sobre Propietat Horitzontal, este és el mòdul per a determinar la participació de cada propietari en les càrregues i beneficis per raó de la comunitat, tret que als estatuts de la mateixa es disposara un altre repartiment.

Declaració de les rendes atribuïdes

Les rendes atribuïdes s'han de declarar en la rúbrica que corresponga de l'apartat "E" de la declaració, identificant prèviament el contribuent que té la condició de soci, comuner o partícep de l'entitat, el NIE de la mateixa o, si manca d'este, el Número d'Identificació que tinguen assignat l'entitat al país de residència i el seu percentatge de participació.

Tractant-se d'atribució de rendiments del capital immobiliari, també haurà de complimentar-se l'epígraf "Relació de béns immobles arrendats o cedits a tercers per entitats en règim d'atribució de rendes", en el que s'inclouran les dades d'identificació de l'immoble i del soci comuner o partícep sol·licitades en el mateix.

Supòsit especial: existència d'imputació de rendes immobiliàries

En el supòsit que existisquen imputacions de rendes immobiliàries pel fet que l'immoble haja estat a disposició de l'entitat en règim d'atribució de rendes durant la totalitat o part de l'any, bé per haver estat arrendat l'immoble només durant part de l'any, bé per haver-se procedit a la seua transmissió al llarg de l'any, la imputació de rendes immobiliàries s'haurà de declarar en l'apartat "C" de la declaració.

Obligacions tributàries de les entitats en règim d'atribució de rendes

1.Obligacions d'informació

Normativa:Arts.90 Llei IRPE i 70 Reglament IRPE.Vegeu-se també 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 de 29 d'octubre)

Les entitats en règim d'atribució de rendes que exercisquen una activitat econòmica o les rendes de les quals excedisquen de 3.000 euros anuals hauran de presentar entre l'1 i el 31 de gener de cada any una declaració informativa en la qual, a més de les seues dades identificatives i, en el seu cas, els del seu representant, haurà de constar la següent informació:

- a. Identificació, domicili fiscal i NIF dels seus membres**, residents o no en territori espanyol, incloent-se les variacions en la composició de l'entitat al llarg de cada període impositiu.

En el cas de membres no residents en territori espanyol, s'haurà d'identificar qui ostente la representació fiscal del mateix d'acord amb l'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 IRPE o de l'Impost sobre Societats, així com als contribuents per l'Impost sobre la Renda de No Residents respecte de les rendes obtingudes per l'entitat subjectes a l'esmentat impost.

- b. Importe total de les rendes obtingudes per l'entitat i de la renda atribuïble** a cadascun dels seus membres, especificant-se, en el seu cas:

- Ingressos íntegres i despeses deduïbles per cada font de renda.
- Importe de les rendes de font estrangera, assenyalant el país de procedència, amb indicació dels rendiments íntegres i despeses.
- Identificació, en el seu cas, de la institució d'inversió col·lectiva les accions del qual o participacions s'hagen adquirit o subscrits, data d'adquisició o subscripció i valor d'adquisició de les mateixes, així com identificació de la persona o entitat, resident o no resident, cesionaria dels capitals propis.

- c. Base de les deduccions** que tinga de dret l'entitat.

- d. Importe de les retencions i ingressos a compte suportats** per l'entitat i els atribuïbles a cadascun dels seus membres.

- e. Import net de la xifra de negocis** d'acord amb el disposat en la normativa mercantil aplicable sobre això.

Vegen-se l'article 35.2 del Codi de Comerç, a la redacció donada per la Llei 16/2007, de 4 de juliol (BOE de 5 de juliol); la Norma d'elaboració comptable 11a del Pla General de Comptabilitat, aprovat per Reial Decret 1514/2007, de 16 de novembre (BOE de 20 de novembre), així com el 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).

L'obligació de presentar la declaració informativa anual haurà de ser complida per qui tinga la consideració de representant de l'entitat d'acord amb el previst en la normativa general tributària, o pels seus membres contribuents pel IRPE o per l'Impost sobre Societats en el cas d'entitats constituïdes a l'estranger.

Important: les entitats en règim d'atribució de rendes hauran de notificar per escrit als seus membres, en el termini d'un mes des de l'acabament del termini de presentació de la declaració, la informació a què es referixen els paràgrafs b), c) i d) anteriors. Atès que la presentació de la declaració es realitza el mes de gener de cada any, l'esmentada notificació s'efectuarà durant el mes de febrer.

2. Altres obligacions tributàries

Encara que les entitats en règim d'atribució de rendes no tenen la consideració de contribuents pel IRPE ni per l'Impost sobre Societats, tanmateix, han de complir determinades obligacions o deures tributaris derivats de l'aplicació del procediment de gestió tributària, especialment en el supòsit que realitzen activitats econòmiques. Per la seua part, els membres de les esmentades entitats també estan obligats al compliment de determinades obligacions o deures tributaris, al marge dels corresponents a l'entitat.

Per la qual cosa a la gestió del IRPE respecta, les obligacions i deures tributaris a càrrec d'entitats en règim d'atribució de rendes que desenvolupen activitats econòmiques i les de cadascun dels seus membres es distribuïxen de la forma següent:

a. Obligacions a càrrec de l'entitat en règim d'atribució de rendes:

- Presentació de declaracions censals.
- Administració de la comptabilitat i/o llibres registres de l'activitat.
- Emissió de factures.
- Les pròpies dels retenidors o obligats a efectuar ingressos a compte.
- Determinació de la renda atribuïble i pagaments a compte.
- Obligacions de subministrament d'informació.

b. Obligacions a càrrec de cadascun dels socis, comuners o partíciips:

- Presentació de declaració censal.
- Realització de pagaments fraccionats.
- Declaració de la renda atribuïda.

Imputació de rendes de les agrupacions d'interés econòmic, espanyoles i europees, i de les unions temporals d'empreses

Normativa: Arts. 43 a 47 LIS

Àmbit d'aplicació

El règim especial d'imputació de rendes és aplicable a les següents entitats:

- **Agrupacions d'Interés Econòmic Espanyoles** regulades per la Llei 12/1991, de 29 d'abril, d'Agrupacions d'Interés Econòmic.
- **Agrupacions Europees d'Interés Econòmic** regulades pel Reglament CEE/2137/1985, de 25 de juliol, del Consell.
- **Unions Temporals d'Empreses** regulades en la Llei 18/1982, de 26 de maig, sobre Règim Fiscal d'Agrupacions i Unions Temporals d'Empreses i de Societats de Desenvolupament Industrial Regional, que estiguen inscrites en el Registre Especial del Ministeri d'Hisenda i Funció Pública.

Contingut del règim especial

Les especialitats d'este règim especial d'imputació fiscal són les següents:

- a. Les entitats a les quals resulta aplicable este règim estan subjectes Impost sobre Societats, a excepció del pagament del deute tributari per la part de base imposable imputable als socis residents en territori espanyol.
- b. La imputació als socis residents en territori espanyol o no residents amb establiment permanent en el mateix comprén els següents conceptes:
 - Les despeses financeres netes que, d'acord amb l'article 16 de la LIS, no hagen sigut objecte de deducció en estes entitats en el període impositiu. Les despeses financeres netes que s'imputen als socis no seran deduïbles per l'entitat.
 - La reserva de capitalització que, d'acord amb el disposat a l'article 25 de la LIS, no haja sigut aplicada per l'entitat en el període impositiu. La reserva de capitalització que s'impute als seus socis no podrà ser aplicada per l'entitat, tret que el soci siga contribuent del IRPF.
 - Les bases imposables, positives (minorades o incrementades, en el seu cas, en la reserva d'anivellament a què es referix l'article 105 de la LIS) o negatives, obtingudes per estes entitats. Les bases imposables negatives que imputen als seus socis no seran compensables per l'entitat que les va obtindre.
 - Les bases de les deduccions i de les bonificacions en la quota a què tinga dret l'entitat. Les bases de les deduccions i bonificacions s'integraran a la liquidació dels socis, minorant la

quota segons corresponga per aplicació de les normes del IRPE o de l'Impost sobre Societats, segons que el soci siga contribuent, respectivament, dels esmentats impostos.

- Les retencions i ingressos a compte corresponents a l'entitat.

La reserva d'anivellament de bases imposables a què es referix l'article 105 de la LIS s'addicionarà, en el seu cas, a la base imposable de l'agrupació d'interés econòmic.

c. Les imputacions dels conceptes anteriorment comentats s'efectuaran d'acord amb els següents criteris:

- Quan els socis o empreses membres siguen entitats sotmeses a este règim, en la data d'acabament del període impositiu de l'entitat sotmesa a este règim.
- En els altres supòsits, en el següent període impositiu, tret que es decidisca fer-ho de manera continuada en la mateixa data d'acabament del període impositiu de l'entitat sotmesa a este règim. L'opció es manifestarà en la primera declaració del IRPE que haja de fer efecte i es mantindrà durant tres anys.

d. Els dividends i participacions en beneficis que corresponguen a socis que hagen de suportar la imputació i procedisquen de períodes impositius durant els quals l'entitat es trobara en el present règim, no tributaran pel IRPE ni per l'Impost sobre Societats. El seu import no s'integrarà al valor d'adquisició de les participacions dels socis a qui hagueren sigut imputades. Tractant-se dels socis que adquirisquen les participacions posteriorment a la imputació, es disminuirà el seu valor d'adquisició en l'esmentat import.

e. En la transmissió de participacions en el capital, fons propis o resultats d'estes entitats, el valor d'adquisició s'incrementarà en l'import dels beneficis socials que, sense efectiva distribució, hagueren sigut imputats als socis com rendes de les seues participacions en el període de temps comprés entre la seua adquisició i transmissió.

A més, en el cas de participacions en Unions Temporals d'Empreses, el valor d'adquisició es minorarà en l'import de les pèrdues socials que hagen sigut imputades als socis.

Per la seua part, en el cas d'Agrupacions d'Interés Econòmic quan així ho establisquen els criteris comptables, el valor d'adquisició es minorarà en l'import de les despeses financeres, les bases imposables negatives, la reserva de capitalització, i les deduccions i bonificacions, que hagen sigut imputades als socis en el període de temps comprés entre la seua adquisició i transmissió, fins que s'anul·le el referit valor, integrant-se a la base imposable igualment el corresponent ingrés financer.

Imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional

Normativa: Art. 91 Llei IRPE

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 residisca a l'estranger quan la imposició sobre eixes rendes a l'estranger és

notòriament inferior a la qual s'haguera produït en territori espanyol, imputació que es produïx encara que les rendes no hagen sigut efectivament distribuïdes.

Àmbit d'aplicació

Delimitació positiva

Normativa: Art. 91.1 Llei IRPE

Sense perjudici del disposat als tractats i convenis internacionals que hagen passat a formar part de la nostra ordenació interna, **els contribuents del IRPE hauran d'incloure en la base imposable general de la renda del període impositiu**, com un component més independent i autònom de la mateixa, la **renda positiva obtinguda per una entitat no resident** en territori espanyol, en tant que l'esmentada renda pertanga a alguna de les classes es detallen en l'apartat següent i es presenten les següents circumstàncies quant al grau de participació i al nivell de tributació de l'entitat no resident:

a. Grau de participació en l'entitat no resident

La participació del contribuent en el capital, els fons propis, els resultats o els drets de vot de l'entitat no resident en territori espanyol, en la data de tancament de l'exercici social d'esta última, **ha de ser igual o superior al 50 per 100**.

A estos efectes la participació del contribuent pot ser **directament** en l'entitat no resident o bé **indirectament** a través d'altra o altres entitats no residents.

L'esmentat grau de participació pot ostentar-lo el contribuent per si mateix o conjuntament amb entitats vinculades, segons el previst a l'article 18 de la LIS, o amb altres contribuents units per vincles de parentiu, inclòs el cònjuge, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al segon grau inclusivament.

Precisió: a efectes de determinar si la participació de tots ells és igual o superior al 50 per 100, al costat de la participació del contribuent s'ha de tindre en compte únicament la del cònjuge o els familiars que siguen contribuents per IRPE, excloent-se en conseqüència per a l'esmentat còmput la participació dels no residents.

b. Nivell de tributació de l'entitat no resident participada

L'impost de naturalesa idèntica o anàloga a l'Impost sobre Societats satisfet per l'entitat no resident participada per raó de les rendes que s'hagen d'incloure, **ha de ser inferior al 75 per 100 de la tributació que correspondria** a eixes mateixes rendes en l'Impost sobre Societats espanyol.

Delimitació negativa: entitats no residents en territori espanyol excloses del règim de transparència fiscal internacional

Normativa: Art. 91.14 Llei IRPE

La imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional no és d'aplicació quan l'entitat no resident en territori espanyol siga resident en un altre Estat membre de la Unió

Europea o que forme part de l'Acord de l'Espai Econòmic Europeu, sempre que el contribuent acredite que realitza activitats econòmiques.

Tampoc no és d'aplicació quan es tracte 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'este règim d'imputació l'entitat no resident en territori espanyol no pot ser resident en cap altre Estat membre de la Unió Europea o que forme 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 desenvolupen activitats econòmiques

Normativa: Art. 91.2 Llei IRPF

Els contribuents imputaran la **renda total** obtinguda per l'entitat no resident en territori espanyol quan esta no dispose de la corresponent organització de mitjans materials i personals per a la seua obtenció, fins i tot si les operacions tenen caràcter recurrent. És a dir, quan es considere que estes entitats no desenvolupen activitats econòmiques.

S'entendrà per renda total l'import de la base imposable que resulte d'aplicar els criteris i principis establits en la LIS i en les restants disposicions relatives a l'Impost sobre Societats per a la determinació d'aquella.

No obstant això, l'anterior no resultarà d'aplicació quan el contribuent acredite que les referides operacions es realitzen amb els mitjans materials i personals existents en una entitat no resident en territori espanyol pertanyent al mateix grup, en el sentit de l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència de la seua residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, o bé que la seua constitució i operativa respon a motius econòmics vàlids.

S'entendrà que el grup de societats a què es referix l'article 42 del Codi de Comerç inclou les entitats multigrup i associades en els termes de la legislació mercantil.

. Rendes obtingudes d'entitats que desenvolupen activitats econòmiques

Normativa: Art. 91.3 Llei IRPF

Com a regla general i amb les matisacions contingudes a l'article 91.3 de la Llei del IRPF, el soci resident quan no siga imputable la renda total obtinguda conforme a l'assenyalat en l'apartat anterior té l'obligació d'imputar en la part general de la base imposable únicament la renda positiva obtinguda per l'entitat no resident en territori espanyol que provinga de cada una de les següents fonts:

- a. **Titularitat de béns immobles**, rústics i urbans, **o de drets reals que recaiguen sobre estos**, tret que estiguen afectes a una activitat econòmica o cedita en ús a altres entitats no residents, pertanyents al mateix grup de societats de la titular en el sentit de l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència de la seua residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, i igualment estigueren afectes a una activitat econòmica.
- b. **Participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat i cessió a tercers de capitals propis**, que tinguen tal consideració d'acord amb el disposat en la normativa del IRPF, tret de les que procedisca dels següents actius financers:
 - Els tinguts per a donar compliment a obligacions legals i reglamentàries originades per l'exercici d'activitats econòmiques.
 - Els que incorporen drets de crèdit nascuts de relacions contractuals establides com a conseqüència del desenvolupament d'activitats econòmiques.
 - Els tinguts com a conseqüència de l'exercici d'activitats d'intermediació en mercats oficials de valors.
 - Els tinguts per entitats de crèdit i companyies d'assegurances com a conseqüència de l'exercici de les seues activitats empresarials, sense perjudici de l'establert en la lletra i).
- c. **Operacions de capitalització i assegurança**, que tinguen com a beneficiari a la mateixa entitat.
- d. **Propietat industrial i intel·lectual, assistència tècnica, béns mobles, drets d'imatge i arrendament o subarrendament de negocis o mines**, que tinguen 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'haja d'imputar conforme al disposat a l'article 92 de la Llei del IRPF
- e. **Transmissió dels béns i drets** referits en les lletres a), b), c) i d) anteriors que genere rendes.
- f. **Instruments financers derivats**, excepte els designats per a cobrir un risc específicament identificat derivat de la realització d'activitats econòmiques.
- g. **Activitats d'assegurances, creditícies, operacions d'arrendament financer i altres activitats financeres** tret que es tracte 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 LIS, en les que l'entitat no resident o establiment afeg 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 vinculades**, en els termes de l'article 18 de la LIS, residents en territori espanyol, **in com determinen 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'hagen realitzat amb persones o entitats no vinculades en els termes de l'article 18 de la LIS.
- Les rendes positives a què es referix l'apartat anterior "[Rendes susceptibles d'imputació](#)" quan la suma dels seus imports siga inferior al 15 per 100 de la renda total obtinguda per l'entitat no resident.

No obstant això, s'imputaran en tot cas les rendes a què es referix 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 siga 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 dividendes o participacions en beneficis, inclosos els dividendes a compte, en la part que corresponga a la renda positiva que haja sigut imputada.

En cas de distribució de reserves, s'atendrà la designació continguda en l'acord social, entenent-se aplicades les últimes quantitats abonades a les esmentades reserves.

Important: una mateixa renda positiva només podrà ser objecte d'imputació per una sola vegada, qualsevol que siga la forma i l'entitat en què es manifeste.

Determinació de l'import de la renda positiva a imputar i moment en què s'ha d'efectuar la imputació

Determinació de l'import de la renda positiva a imputar

Normativa: Art. 91.7, 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 establits en la normativa reguladora de l'Impost sobre Societats per a la determinació de la base imposable, utilitzant el tipus de canvi vigent al tancament de l'exercici social de l'entitat no resident en territori espanyol.

Quan l'entitat participada siga resident 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 participe indirectament en l'entitat resident a través d'altra o altres entitats no residents, l'import de la renda positiva a imputar serà el corresponent a la participació indirecta.

- **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 comprega el dia en què l'entitat no resident haja conclòs el seu exercici social que, a estos efectes, no es podrà entendre de durada superior a 12 mesos.

Mesures per a evitar la doble imposició

Deducció de la quota líquida 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, siga conforme a un conveni per a evitar la doble imposició o d'acord amb la legislació interna del país o territori que es tracte, en la part que corresponga a la renda positiva inclosa en la base imposable.

Esta deducció podrà practicar-se, encara que els impostos o gravàmens corresponguen a períodes impositius diferents a aquell en què es va realitzar la inclusió, sense que el seu import 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.

Esta deducció no podrà excedir de la quota íntegra que a Espanya correspondria pagar per la

renda positiva imputada en la base imposable.

L'import que, d'acord amb l'anteriorment indicat, resulte deduïble s'haurà de fer constar a la casella **[0589]** de la declaració.

Recorde: no s'integren a la base imposable del contribuent els dividendes o participacions en beneficis en la part que corresponga a la renda positiva que haja sigut imputada i que una mateixa renda positiva només podrà ser objecte d'imputació per una sola vegada, qualsevol que siga la forma i l'entitat en què es manifeste.

Transmissió de la seua participació pel contribuent

Normativa: Art. 91.10 Llei IRPE

Per a determinar el guany o pèrdua patrimonial derivada de la transmissió de les participacions, directes o indirectes, en les entitats no residents les rendes de les quals hagen sigut imputades, la Llei preveu l'aplicació de regles valoratives específiques anàlogues a les utilitzables en el cas de transmissió de participacions de societats que van tributar com a patrimonials [article 35.1.c) del text refós de la Llei del IRPE, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 3/2004, de 5 de març, vigent a 31 de desembre de 2006], amb l'excepció que els beneficis socials imputats i no distribuïts a què es referix la Llei en el supòsit de societats patrimonials s'han d'entendre substituïts en este supòsit per les rendes positives imputades en la base imposable.

D'acord amb l'anterior, de la transmissió de les participacions, directes o indirectes, en les entitats no residents les rendes de les quals hagen sigut imputades, el guany o pèrdua es computarà per la diferència entre el valor d'adquisició i de titularitat i el valor de transmissió d'aquelles.

A tal efecte, el valor d'adquisició i de titularitat s'estimarà integrat per:

(+) El preu o quantitat desemborsada per a la seua adquisició.

(+) L'import dels beneficis socials que, sense efectiva distribució, hagueren sigut obtinguts per la societat no resident durant els períodes impositius en què el contribuent haguera inclòs en la seua base imposable rendes positives per la seua participació en ella.

Per la seua part el valor de transmissió a computar serà, com a mínim, el teòric resultant de l'últim balanç tancat, una vegada substituït el valor net comptable dels actius pel valor que tindrien a efectes de l'Impost sobre el Patrimoni, o pel seu valor de mercat si fora inferior.

Supòsit especial: entitats residents en països o territoris qualificats com a jurisdicció no cooperativa

Normativa: Art. 91.12 Llei IRPE

Quan l'entitat participada siga resident en un país o territori qualificat com a jurisdicció no cooperativa, es presumirà, tret de prova en contrari, que es produïxen les següents circumstàncies:

- a. Que la tributació de l'entitat no resident per les rendes objecte d'inclusió és inferior al 75 per 100 de l'import que haguera correspost a eixes mateixes rendes aplicant les normes de l'Impost sobre Societats espanyol.
- b. Que l'entitat és productora de les rendes enumerades en les lletres a), b), c), d), e), f) i g), h) i i) de la rúbrica " Rendes obtingudes d'entitats que desenvolupen activitats econòmiques" dins de l'apartat "[Contingut del règim i moment de la imputació](#)" pel que les mateixes s'han d'entendre com a imputables.
- c. Que la renda obtinguda per l'entitat participada és el 15 per 100 del valor d'adquisició de la participació.

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 este Capítol.

A estos efectos, tenga's en compte que recentment ha sigut aprovada l'Ordre [HFP/115/2023](#), de 9 de febrer, per la que es determinen els països i territoris, així com els règims fiscals perjudicials, que tenen la consideració de jurisdiccions no cooperatives ([BOE](#) de 10 de febrer). L'esmentada ordre que actualitza la llista de països i territoris que figurava al Reial Decret 1080/1991, de 5 de juliol, serà d'aplicació als tributs sense període impositiu meritats a partir de la seua entrada en vigor i als altres tributs el període impositiu dels quals s'inicie des d'eixe moment.

Obligacions formals específiques derivades del règim de transparència fiscal internacional

Normativa: Art. 91.11 Llei [IRPE](#). Vegeu també ordre d'aprovació del model del [IRPE](#)

Els contribuents a qui resulte d'aplicació este règim hauran de presentar conjuntament amb la declaració pel [IRPE](#) 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 hagen de ser objecte d'imputació en la base imposable.
- e. Justificació, en el seu cas, dels impostos satisfets respecte de la renda positiva que haja de ser objecte d'imputació.

Esta informació que ha d'acompanyar a la declaració del [IRPE](#) es pot presentar a través del registre electrònic de l'Agència Estatal d'Administració Tributària, a la Seu electrònica de l'Agència

Estatut 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 dirigeixen als òrgans de les Administracions Públiques podran presentar-se:

- En el registre electrònic de l'Administració o Organisme al qual es dirigeixen, així com en els restants registres electrònics de qualsevol dels subjectes a qui es referix l'article 2.1.
- A les oficines de Correus, en la forma que reglamentàriament s'establisca.
- En les representacions diplomàtiques o oficines consulars d'Espanya a l'estranger.
- A les oficines d'assistència en matèria de registres.
- En qualsevol altre que estableixen les disposicions vigents.

Imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge

Normativa: Arts. 92 Llei IRPF i 107 Reglament IRPF

Concepte i àmbit d'aplicació

Normativa: Art. 92.1 i 2 Llei IRPF

Les quantitats percebudes directament pel contribuent per la cessió del dret a l'explotació de la seua imatge o del consentiment o autorització per a la seua utilització tenen la consideració 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 perceben per persones o societats cesionàries del dret a l'explotació de la imatge o del consentiment o autorització per a la seua 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 seua base imposable del IRPF.

Perquè resulte aplicable el règim especial d'imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge, s'han de complir totes i cada una de les següents circumstàncies:

- Que el contribuent titular del dret d'imatge haguera cedit el dret a l'explotació de la seua

imatge o hauria consentit o autoritzat la seua utilització a una altra persona o entitat, resident o no resident, denominada primera cesionaria.

A estos efectes, resulta indiferent que la cessió, consentiment o autorització, haguera tingut lloc quan la persona física no fora contribuent pel IRPF.

- b. Que el contribuent preste els seus servicis a una persona o entitat, resident o no resident, en l'àmbit d'una relació laboral.
- c. Que la persona o entitat amb la qual el contribuent mantinga la relació laboral, o qualsevol altra persona o entitat vinculada amb elles en els termes de l'article 18 de la LIS, haja obtingut, mitjançant actes concertats amb persones o entitats residents o no residents, la cessió del dret a l'explotació o el consentiment o autorització per a la utilització de la imatge de la persona física, denominada segona o última cesionaria.
- d. Que els rendiments del treball obtinguts en el període impositiu pel contribuent titular del dret d'imatge siguen inferiors al 85 per 100 de la suma dels esmentats rendiments més la total contraprestació a càrrec de la persona o entitat amb la qual el contribuent manté la relació laboral i que ha obtingut la cessió dels drets d'imatge.

Contingut del règim especial i moment de la imputació

Quantitat a imputar

Normativa: Art. 92.4 Llei IRPF

La quantitat a imputar serà el valor de la contraprestació que haja satisfet anteriorment la contractació dels servicis laborals de la persona física o que haja de satisfer la segona cesionaria per la cessió del dret a l'explotació o el consentiment o autorització per a la utilització de la imatge de la persona física.

L'esmentada quantitat s'incrementarà en l'import de l'ingrés a compte realitzat per la segona cesionaria sobre la quantia total satisfeta a la primera cesionaria no resident i es minorarà en el valor de la contraprestació obtinguda per la persona física de la primera cesionaria com a conseqüència de la cessió, consentiment o autorització de l'explotació de la seua imatge, sempre que l'esmentada prestació s'haguera obtingut en un període impositiu en què la persona física titular de la imatge fora contribuent pel IRPF.

El percentatge per a determinar l'ingrés a compte ha sigut del 19 per 100 el 2022.

La imputació de la quantitat que corresponga es farà constar a la casella **[0274]** de l'apartat "I" de la declaració.

Període impositiu en què s'ha de realitzar la imputació

Normativa: Art. 92.5 Llei IRPF

La imputació es realitzarà pel contribuent en el període que corresponga a la data en què l'entitat ocupadora (segona o última cesionaria) efectue el pagament o satisfaga la contraprestació acordada, tret que per l'esmentat període impositiu la persona física no fora contribuent per este

impost, en el cas del qual la imputació s'haurà d'efectuar en el primer o en l'últim període impositiu pel qual haja de tributar per este impost, segons els casos.

A estos efectos, s'utilitzarà el tipus de canvi vigent al dia de pagament o satisfacció de la contraprestació acordada per part de la segona cesionaria.

Mesures per a evitar la doble imposició

Normativa: Art. 92.4 Llei IRPF

Quan procedisca la imputació, seran deduïbles de la quota íntegra del IRPF corresponent al contribuent que efectua la imputació de les rendes les següents quantitats:

- a. L'impost o impostos de naturalesa idèntica o similar al IRPF o a l'Impost sobre Societats que, satisfet a l'estranger per la persona o entitat no resident primera cesionaria, corresponga a la part de la renda neta derivada de la quantia que ha d'incloure en la seua base imposable.
- b. El IRPF o l'Impost sobre Societats que, satisfet a Espanya per la persona o entitat resident primera cesionaria, corresponga a la part de la renda neta derivada de la quantia que ha d'incloure en la seua base imposable.
- c. L'impost o gravamen efectivament satisfet a l'estranger per raó de la distribució dels dividends o participacions en beneficis distribuïts per la primera cesionaria, siga conforme a un conveni per a evitar la doble imposició o d'acord amb la legislació interna del país o territori que es tracte, en la part que corresponga a la quantia inclosa en la base imposable.
- d. L'impost satisfet a Espanya, quan la persona física no siga resident, que corresponga a la contraprestació obtinguda per la persona física com a conseqüència de la primera cessió del dret a l'explotació de la seua imatge o del consentiment o autorització per a la seua utilització.
- e. L'impost o impostos de naturalesa idèntica o similar al IRPF satisfet a l'estranger, que corresponga a la contraprestació obtinguda per la persona física com a conseqüència de la primera cessió del dret a l'explotació de la seua imatge o del consentiment o autorització per a la seua utilització.

Estes deduccions es practicaran encara que els impostos corresponguen a períodes impositius diferents a aquell en què es va realitzar la imputació, sense que puguin excedir, en el seu conjunt, de la quota íntegra que corresponga satisfer a Espanya per la renda imputada en la base imposable.

En cap cas no es deduiran els impostos satisfets en països o territoris qualificats reglamentàriament com a 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 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

este Capítol.

A estos efectos, tenga's en compte que recentment ha sigut aprovada Ordre HFP/115/2023, de 9 de febrer, per la que es determinen els països i territoris, així com els règims fiscals perjudicials, que tenen la consideració de jurisdiccions no cooperatives (BOE de 10 de febrer). L'esmentada ordre que actualitza la llista de països i territoris que figurava al Reial Decret 1080/1991, de 5 de juliol, serà d'aplicació als tributs sense període impositiu meritats a partir de la seua entrada en vigor i als altres tributs el període impositiu dels quals s'inicie des d'eixe moment.

L'import corresponent als impostos que, d'acord amb l'anteriorment especificat, resulten deduïbles minoraran la quota líquida total, per al que s'hauran de fer constar a la casella **[0590]** de l'apartat "M" de la declaració.

Altres mesures per a evitar la sobreimposició de les rendes imputades

Normativa: Art. 92.6 de la Llei IRPF

El règim d'imputació que es comenta en este apartat es complementa amb les mesures establides per a evitar la sobreimposició de les rendes imputades.

A tal efecte, no s'imputaran en l'impost personal dels socis de la primera cesionaria els dividendes o participacions en beneficis, inclosos els dividendes a compte, distribuïts per esta en la part que corresponga a la quantia que haja sigut imputada pel contribuent titular dels drets d'imatge com a conseqüència del règim d'imputació.

En cas de distribució de reserves, s'atendrà la designació continguda en l'acord social, entenent-se aplicades les últimes quantitats abonades a les esmentades reserves.

Els dividendes o participacions distribuïts per la primera cesionaria que, en aplicació de l'anteriorment exposat, no hagen sigut integrats a la base imposable dels socis, no donaran dret a estos a la deducció per doble imposició internacional.

Important: una mateixa quantia només podrà ser objecte d'imputació una sola vegada, qualsevol que siga la forma i la persona o entitat en què es manifeste.

Règim especial de treballadors desplaçats a territori espanyol

Normativa: Art. 93 Llei IRPF

El **règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol** es comenta al Capítol 2.

Imputació de rendes per socis o partícpis d'institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris qualificats com a jurisdicció no cooperativa

Normativa: Art. 95 i disposició transitòria huitena 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 partícpis 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.

Així que a l'article 1 de la Llei 35/2003 de 4 de novembre, d'Institucions d'Inversió Col·lectiva:

1. Són Institucions d'Inversió Col·lectiva (IIC, d'ara endavant) aquelles que tenen per objecte la captació de fons, béns o drets del públic per a gestionar-los i invertir-los en béns, drets, valors o altres instruments, financers, o, no sempre que el rendiment de l'inversor s'establisca en funció dels resultats col·lectius.

Aquelles activitats l'objecte de les quals siga diferent del descrit en el paràgraf anterior no tindran el caràcter d'inversió col·lectiva. Així mateix, aquelles entitats que no satisfacen els requisits establits en esta llei no podran constituir-se com IIC.

2. Les IIC tindran la forma de societat d'inversió o fons d'inversió.

3. Les IIC podran ser de caràcter financer o no financer, en els termes establits en el títol III d'esta llei.

- Les regulades per la Directiva 2009/65/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 13 de juliol de 2009, diferents de les anteriors, que estiguen constituïdes i domiciliades en algun Estat membre de la Unió Europea i inscrites en el registre especial de la Comissió Nacional del Mercat de Valors, a efectes de la seua comercialització per entitats residents en Espanya i
- Les constituïdes en països o territoris considerats com a jurisdicció no cooperativa.

La tributació corresponent als socis o partícpis de les dues primeres institucions d'inversió col·lectiva es regula a l'article 94 de la Llei del IRPF i no presenta diferències de tractament respecte a la renda objecte d'imputació als socis o partícpis, 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'este manual.

A diferència dels incentius fiscals que s'establixen per a la inversió en les institucions d'inversió col·lectiva anteriors (règim de diferimiento fiscal), per a la tributació corresponent als socis o partícpis en institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris considerats com a jurisdicció no cooperativa s'establix un règim fiscal especial a l'article 95 de la Llei del IRPF que pretén el contrari, desincentivar els contribuents que decidisquen invertir en este tipus d'institucions d'inversió col·lectiva.

Este règim fiscal especial d'imputació és el següent:

Renda imputable

El règim d'imputació de rendes que regula l'article 95 resulta aplicable als contribuents del IRPF que participen en institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris qualificats reglamentàriament com a jurisdicció no cooperativa havent de distingir-se:

Quan no existisca transmissió o reembors de les accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva

Conforme a este règim els socis o partícpis 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'haja produït la transmissió o reembors, en la part general de la base imposable **la diferència positiva entre el valor liquidatiu de la participació al dia del tancament del període impositiu i el seu valor d'adquisició a l'inici de l'esmentat període**. A estos efectes, es presumirà, tret de prova en contrari, que esta diferència és el 15 per 100 del valor d'adquisició de l'acció o participació.

Esta renda es qualifica com a imputació de renda (no com a guany patrimonial) i ha d'integrar-se a la base imposable general del IRPF en cada període impositiu.

La quantitat imputada es considerarà més valor d'adquisició de l'acció o participació.

Per la seua part, els beneficis distribuïts per la institució d'inversió col·lectiva no s'imputaran i minoraran el valor d'adquisició de la participació.

Quan existisca transmissió o reembors de les accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva

En estos casos, una vegada calculat el valor d'adquisició conforme a l'indicat en l'apartat anterior, la renda derivada de la transmissió o reembors de les accions o participacions es determinarà conforme al previst a l'article 37.1.c) de la Llei del IRPF que es comenta en l'apartat "[Transmissions o reemborsos d'accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva regulades en la Llei 35/2003](#)". Dins de les normes específiques de valoració per a determinar l'import dels guanys o pèrdues patrimonials del Capítol 11 d'este manual.

Recorde: no s'aplica a la transmissió o reembors de les accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en països o territoris qualificats reglamentàriament com 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 huitena Llei IRPF

Participacions i accions adquirides abans de l'1 de gener de 1999

A efectes de calcular l'excés del valor liquidatiu, es prendrà com a valor d'adquisició el valor liquidatiu a dia 1 de gener de 1999, respecte de les participacions i accions que a l'esmentat exercici es posseïsquen pel contribuent. La diferència entre l'esmentat valor i el valor efectiu d'adquisició no es prendrà com a valor d'adquisició als efectes de la determinació de les rendes derivades de la transmissió o reembors de les accions o participacions.

Beneficis obtinguts anteriorment a 1 de gener de 1999

Els dividends i participacions en beneficis distribuïts per les institucions d'inversió col·lectiva, que procedisquen de beneficis obtinguts anteriorment a 1 de gener de 1999, s'integraran a la base imposable dels socis o partícips dels mateixos. A estos efectes, s'entendrà que les primeres reserves distribuïdes han sigut dotades amb els primers beneficis guanyats.

Exemple:

Senyor S.M.G., és titular des de març de 1998 d'una participació en una institució d'inversió col·lectiva, constituïda en un país qualificat reglamentàriament com a 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 31-12-2022 és de 31.800 euros.

Determinar la renda imputable a l'exercici 2022, 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 2021 van ascendir a 16.200 euros.

Solució:

Imputació de rendes corresponents a l'exercici 2022:

- Valor liquidatiu a 31-12-2022: 31.800
- Valor d'adquisició a 01-01-2022: 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 2021 (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 de 30 de novembre), 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'establixen 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 de 10 de juliol), conté la definició de països i territoris que tenen la consideració de jurisdiccions no cooperatives que substituïx 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 determinen per la Ministra d'Hisenda mitjançant Ordre Ministerial conforme als criteris que s'establixen en els apartats següents d'este 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 siga 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'esta 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 faciliten la celebració o existència d'instruments o de societats extraterritorials, dirigits a l'atracció de beneficis que no reflectisquen una activitat econòmica real en els esmentats països o territoris.*

- c. L'existència de baixa o nul·la tributació.*

Existix baixa tributació quan al país o territori que es tracte s'aplique 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.

Existix nul·la tributació quan al país o territori que es tracte no s'aplique 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 corresponga.

Tindran la consideració d'impost idèntic o anàleg, els tributs que tinguen com a finalitat la imposició de la renda, si més no parcialment, amb independència que l'objecte del mateix el constituïska la mateixa renda, els ingressos o qualsevol altre element indiciari d'esta.

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 IRPE a paradisos fiscals, a països o territoris amb què no existisca 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, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, a la seua redacció vigent a partir d'11 de juliol de 2021.

Relació de països i territoris qualificats com a paradisos fiscals al Reial Decret 1080/1991, de 5 de juliol

Atenció: a continuació, es relacionen els països o territoris previstos al Reial Decret 1080/1991, de 5 de juliol que, d'acord amb la disposició transitòria segona de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, tenen el 2022 la consideració de jurisdicció no cooperativa.

No obstant això, tinga's en compte que recentment ha sigut aprovada l'Ordre HFP/115/2023, de 9 de febrer, per la que es determinen els països i territoris, així com els règims fiscals perjudicials, que tenen la consideració de jurisdiccions no cooperatives (BOE de 10 de febrer). L'esmentada ordre que actualitza la llista de països i territoris que figura al Reial Decret 1080/1991, de 5 de juliol, serà d'aplicació als tributs sense període impositiu meritats a partir de la seua entrada en vigor i als altres tributs el període impositiu dels quals s'inicie des d'eixe moment.

(1) Reial Decret 1080/1991, de 5 de juliol, BOE de 13 de juliol, modificat pel Reial Decret 116/2003, de 31 de gener, BOE d'1 de febrer

1. Principat d'Andorra (7)
2. Antilles Neerlandeses (6)
3. Aruba (6)
4. Emirat de l'Estat de Bahrain
5. Sultanat de Brunei
6. República de Xipre (14)
7. Emirats Àrabs Units (2)
8. Gibraltar
9. Hong Kong (12)
10. Anguilla
11. Antigua i Barbuda
12. Les Bahames (9)
13. Barbados (11)
14. Bermuda
15. Illes Caiman

16. Illes Cook
17. República de Dominica
18. Granada
19. Fiji
20. Illes de Guernsey i de Jersey (Illes del Canal)
21. Jamaica (3)
22. República de Malta (4)
23. Illes Malvines
24. Illa de Man
25. Illes Marianes
26. Maurici
27. Montserrat
28. República de Nauru
29. Illes Salomó
30. Saint Vincent i les Grenadines
31. Santa Llúcia
32. República de Trinitat i Tobago (5)
33. Illes Turks i Caicos
34. República de Vanuatu
35. Illes Verge Britàniques
36. Illes Verges dels Estats Units d'Amèrica
37. Regne haiximita de Jordània
38. Líban
39. República de Libèria
40. Principat de Liechtenstein
41. Gran Ducat de Luxemburg, pel que respecta a les rendes percebudes per les Societats a què es referix el paràgraf 1 del Protocol annex al Conveni, per a evitar la doble imposició, de 3 de juny de 1986.
42. Macau
43. Principat de Mònaco
44. Sultanat d'Oman (15)
45. República de Panamà (8)
46. República de San Marino (10)
47. República de Seychelles
48. República de Singapur (13)

Notes a la llista:

(1) La Reial Decret 1080/1991, de 5 de juliol, pel qual es determinen els països o territoris que es referixen els articles 2n, apartat 3, número 4, de la Llei 17/1991, de 27 de maig, de Mesures Fiscals Urgents, i 62 de la Llei 31/1990, de 27 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a 1991. [\(Tornar\)](#)

(2) Amb efectes des de 02-04-2007, data d'entrada en vigor dels respectius convenis per a evitar la doble imposició ([BOE 23-01-2007](#)), els Emirats Àrabs Units deixen de ser considerats paradís fiscal. [\(Tornar\)](#)

(3) Amb efectes des de 16-05-2009, data d'entrada en vigor del respectiu conveni per a evitar la doble imposició ([BOE 12-05-2009](#)), Jamaica deixa de ser considerada paradís fiscal. [\(Tornar\)](#)

(4) Amb efectes des de 12-09-2006, data d'entrada en vigor del respectiu conveni per a evitar la doble imposició ([BOE 07-09-2006](#)), Malta deixa de ser considerada paradís fiscal. [\(Tornar\)](#)

- (5) Amb efectes des de 28-12-2009, data d'entrada en vigor del respectiu conveni per a evitar la doble imposició ([BOE 08-12-2009](#)), la República 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 24-11-2009](#)), les Antilles Neerlandeses i Aruba deixen de ser considerades paradisos fiscals. Les Antilles Neerlandeses van deixar d'existir com a tals el 10-11-2010. A partir d'eixa data San Martín i Curaçao tenen el mateix estatus que Aruba (formen part del Regne dels Països Baixos, però gaudixen d'independència), mentre que la resta d'illes de les antigues Antilles Neerlandeses (Saba, San Eustaquio i Bonaire) ha passat a formar part dels Països Baixos. A San Martín 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 23-11-2010](#)), el Principat d'Andorra deixa de ser considerat paradís fiscal. El 07-12-2015 s'ha publicat en el [BOE](#) el Conveni entre el Regne d'Espanya i el Principat d'Andorra per a evitar la doble imposició en matèria d'impostos sobre la renda i previndre l'evasió fiscal i el seu Protocol, fet «Ad Referendum» a Andorra la Vella el 8 de gener de 2015, que entra en vigor el 26 de febrer de 2016. [\(Tornar\)](#)
- (8) Amb efectes des de 25-07-2011, data d'entrada en vigor del conveni per a evitar la doble imposició ([BOE 04-07-2011](#)), República 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 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 06-06-2011](#)), República de San Marino deixa de ser considerat paradís fiscal. [\(Tornar\)](#)
- (11) Amb efectes des de 14-10-2011, data d'entrada en vigor del conveni per a evitar la doble imposició ([BOE 14-09-2011](#)), Barbados deixa de ser considerat paradís fiscal. [\(Tornar\)](#)
- (12) Amb efectes des de 01-04-2013, data d'entrada en vigor del conveni per a evitar la doble imposició ([BOE del 14-04-2012](#)), Hong Kong (Xina) deixa de ser considerat paradís fiscal. [\(Tornar\)](#)
- (13) Amb efectes des de 01-01-2013, data d'entrada en vigor del conveni per a evitar la doble imposició ([BOE 11-01-2012](#)), la República de Singapur deixa de ser considerat paradís fiscal. [\(Tornar\)](#)
- (14) Amb efectes des de 28-05-2014, data d'entrada en vigor del conveni per a evitar la doble imposició ([BOE 26-05-2014](#)), la República de Xipre deixa de ser considerat paradís fiscal. [\(Tornar\)](#)
- (15) Amb efectes des de 19-9-2015, data d'entrada en vigor del conveni per a evitar la doble imposició ([BOE 08-09-2015](#)), el Sultanat d'Oman deixa de ser considerat paradís fiscal. [\(Tornar\)](#)

Règim especial: Guanyos patrimonials per canvi de residència

Normativa: Art. 95 bis Llei [IRPF](#)

El règim fiscal especial denominat "[Guanyos patrimonials per canvi de residència](#)" És aplicable a determinats contribuents del [IRPF](#), titulars d'accions o participacions de qualsevol tipus d'entitat, que perden la seua condició per canvi de residència es comenta al Capítol 11.

Cas pràctic

La comunitat de béns "X", el qual [NIE](#) 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 2022 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 2022 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 2022 per l'entitat en relació amb l'immoble han sigut les següents:

- Rebut comunitat: 1.100 euros.
- Rebut IBI: 360 euros.
- Interessos derivats del finançament de l'immoble: 1.300 euros.
- 1.200 euros, en concepte d'interessos derivats d'una imposició a termini fix de dos anys i un dia. La liquidació dels esmentats interessos es va produir, al venciment del termini, el dia 2 d'octubre de 2022.
- 1.800 euros, en concepte de dividends procedent d'accions d'una entitat resident en territori espanyol. Les despeses d'administració i depòsit de les accions han ascendit a 10 euros.
- La comunitat de béns exercix una activitat econòmica empresarial el rendiment net de la qual es determina en el mètode d'estimació directa, modalitat normal. D'acord amb les dades i registres comptables de l'entitat, els ingressos de l'exercici han ascendit a 50.000 euros, sent les despeses deduïbles, incloses les amortitzacions fiscalment computables, de 20.000 euros.
- El dia 10 de gener de 2022 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 2022 ha venut per 150.000,00 euros, descomptats les despeses i tributs inherents a l'esmentada transmissió satisfets per l'entitat, un immoble no afecte a l'activitat econòmica adquirit el dia 1 d'octubre de 2001 per un import equivalent a 100.000 euros, inclosos les despeses i tributs inherents a l'adquisició satisfets per l'entitat. La referència cadastral de l'immoble és 9872023VH5797S0001WX i el seu valor cadastral, que no ha sigut objecte de revisió en els últims 10 anys, ascendix a l'exercici el 2022 a un import de 30.500 euros. L'immoble ha estat desocupat des de la seua adquisició.
- L'import de les retencions i ingressos a compte suportats per l'entitat van ascendir a: 570 euros (228 d'efectuats sobre els interessos i 342 euros sobre els dividends).

Determinar la renda atribuïble per l'entitat a cadascun dels seus membres i els imports que cada un d'ells ha d'incloure en la declaració anual corresponent a la seua imposició personal.

Solució:

1. Determinació per l'entitat de la renda atribuïble a cada comuner segons les normes del

IRPF:**1.1. Rendiments del capital immobiliari:**

- Ingressos íntegres: 12.200
- Despeses deduïbles:
 - Rebut comunitat: 1.100
 - Rebut IBI: 360
 - Interessos finançament immoble: 1.300
 - Amortització immoble $3\% \text{ s}/(60\% \times 250.000,00) = 4.500$

Total despeses deduïbles: 7.260,00

- Rendiment net $(12.200 - 7.260) = 4.940$
- Rendiment atribuïble a cada comuner $(50\% \text{ s}/4.940) = 2.470$

1.2. Rendiments del capital mobiliari:

- Rendiment net dividends $(1.800 - 10) = 1.790$
- Rendiment atribuïble a cada comuner $(50\% \text{ s}/1.790) = 895$
- Rendiment net interessos: 1.200
- Rendiment atribuïble a cada comuner $(50\% \text{ s}/1.200) = 600$

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 $(50\% \text{ s}/30.000) = 15.000$

1.4. Guany 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" $(50\% \text{ s}/50.000) = 25.000$
- Renda atribuïble al comuner "Z" $(50\% \text{ s}/50.000) = 25.000$

1.5. Guany 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" $(50\% \text{ s}/50.000) = 25.000$
- Renda atribuïble al comuner "Z" $(50\% \text{ s}/50.000) = 25.000$

1.6. Renda immobiliària imputada (immoble desocupat):

- Renda atribuïble $(2\% \text{ s}/30.500) \times (317 \div 365) = 529,78$
- Renda atribuïble a cada comuner $(50\% \text{ s}/529,78) = 264,89$

1.7.Retencions i ingressos a compte:

- Atribuïbles a cadascun dels comuns (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. Guanyos i pèrdues patrimonials

La Seu electrònica de l'Agència Tributària incorpora un «Assistent virtual de Renda», on podrà consultar com calcular el guany o perduda patrimonial en cas de transmissió d'immobles, quina part del guany queda exempta en cas de transmissió de l'habitatge habitual, quan es genera guany o perduda patrimonial en supòsits d'extinció de condomini, entre altres supòsits.

Concepte

Delimitació positiva

Normativa: Art. 33.1 i 2 Llei IRPF

D'acord amb l'article 33.1 de la Llei del IRPF són guanyos i pèrdues patrimonials les variacions en el valor del patrimoni del contribuent que es posen de manifest en ocasió de qualsevol alteració en la composició d'aquell, tret que per esta Llei es qualifiquen com rendiments.

D'esta definició pot concloure's que, perquè es produísca un guany o pèrdua patrimonial, s'han de complir els següents requisits que s'analitzen a continuació:

1. Existència d'una alteració en la composició del patrimoni del contribuent

A títol d'exemple, **constituïxen alteracions en la composició del patrimoni** del contribuent les següents:

- Les transmissions oneroses o lucratives de béns o drets. Entre les primeres poden citar-se, com exemples, les vendes d'habitatges, locals comercials, places de garatge, finques rústiques, accions, etc. i, entre les segones, les herències, llegats i donacions.
- La incorporació al patrimoni del contribuent de diners, béns o drets que no deriven d'una transmissió prèvia. És el cas, entre d'altres, de l'obtenció de premis de qualsevol tipus, ja 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 corresponga amb la respectiva quota de titularitat:

- a. Divisió de la cosa comuna.
- b. Dissolució de la societat de guanys o extinció del règim econòmic matrimonial de participació.
- c. Dissolució de comunitats de béns o separació de comuners.

Excessos d'adjudicació a la dissolució de les comunitats de béns o separació de comuners

Perquè l'exercici de l'acció de divisió de la cosa comuna o la dissolució de les comunitats de béns no implique una alteració en la composició del patrimoni, és precís que les adjudicacions que es duguen a terme en desfer-se la indivisió o en l'extinció del condomini es corresponguen amb la quota de titularitat, ja que, en el cas que s'atribuïsquen a un dels copropietaris o comuners béns o drets per major valor al qual corresponga a la seua quota de titularitat, existirà una alteració patrimonial en l'altre o altres copropietaris o comuners, podent generar-se, en el seu cas i en funció de les variacions de valor que haguera pogut experimentar l'immoble, un guany o una pèrdua patrimonial independentment que existisca o no existisca 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'este Capítol.

L'anterior ha sigut confirmat pel Tribunal Suprem en la seua Sentència de 10 d'octubre de 2022, recaiguda en recurs de cassació núm. 5110/2020 (ROJ:STS 3585/2022). La qüestió objecte d'interés casacional de l'esmentada sentència era la de determinar en quins casos la compensació percebuda pel comuner, a qui no s'adjudica el bé quan es dissol un condomini, comporta per a este l'existència d'un guany patrimonial subjecte al IRPF, tenint en consideració la possible diferència de valoració d'eixe bé entre el moment de la seua adquisició i el de la seua adjudicació i, en el seu cas, que aquella compensació fora superior al valor de la part proporcional que li corresponguera sobre eixe bé.

En el seu fonament jurídic tercer el Tribunal Suprem procedix a contestar a l'esmentada pregunta, fixant el seu criteri interpretatiu, en el sentit que la compensació percebuda per un comuner, a qui no s'adjudica el bé quan es dissol el condomini, comportarà per a l'esmentat comuner l'existència d'un guany patrimonial subjecte al IRPF, quan existisca una actualització del valor d'eixe bé entre el moment de la seua adquisició i el de la seua adjudicació i eixa diferència de valor siga positiva.

Respecte als **excessos d'adjudicació** s'ha de tindre 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.

En estos tres supòsits (divisió de la cosa comuna, dissolució de la societat de guanys o extinció del règim econòmic matrimonial de participació i dissolució de comunitats de béns o separació de comuners) no es podrà procedir a l'actualització dels valors dels béns o drets rebuts, per la qual cosa estos conservaran els seus originaris valors i dates d'adquisició.

- d. Així mateix, d'acord amb l'establert en la disposició addicional diuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social (BOE de 31 de desembre), 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.

Tinga's en compte que la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE de 28 de novembre), ha derogat en el que es referix sol a l'esmentat impost, amb efectes 1 de gener de 2015, l'apartat 2

de la disposició addicional diuïtana 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 diuïtana de la Llei 62/2003 quan el prestador o prestatari siga un contribuent pel IRPE es manté vigent.

2. Que com a conseqüència de l'esmentada alteració es produïska una variació en el valor del patrimoni del contribuent

La mera variació en el valor del patrimoni del contribuent no pot qualificar-se de guany o pèrdua patrimonial si no va acompanyada de la corresponent alteració en la seua composició. Així, la revalorització o pèrdua de valor de determinats béns com, per exemple, accions, béns immobles, etc., la titularitat dels quals corresponga al contribuent, no origina guany o pèrdua patrimonial a efectes fiscals fins que la mateixa es materialitzi per al contribuent.

3. Que no existisca norma legal que expressament exceptue de gravamen l'esmentat guany o la faça tributar com a rendiment

Distingim entre:

A. Supòsits de guanys patrimonials exceptuats de gravamen

Com supòsits de guanys patrimonials exceptuats de gravamen poden citar-se, entre altres, els següents:

- **Indemnitzacions** com a conseqüència de **responsabilitat civil** per danys personals en la quantia legal o judicialment reconeguda.

Vegeu esta exempció del [article 7.d\) Llei IRPE al Capítol 2](#) d'este manual.

- **Premis** literaris, artístics o científics, rellevants, expressament declarats exempts.

Vegeu esta exempció del [article 7.l\) Llei IRPE al Capítol 2](#) d'este manual.

- **Premis de les loteries i apostes** organitzades per la Societat Estatal de Loteries i Apostes de l'Estat i per les Comunitats Autònomes, Creu Roja i Organització Nacional de Cecs, així com els organitzats per determinats organismes públics o entitats establides en altres Estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, l'import íntegre del qual a l'exercici 2022 siga igual o inferior a 40.000 euros o fins a l'esmentat import quan es tracte de premis que superen 40.000 euros.

Els premis **l'import íntegre del qual siga superior a 40.000**, se sotmetran a tributació respecte de la part del mateix que excedisca de l'esmentat import.

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

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

Important: a partir de l'1 de gener de 2013 estos premis que estaven totalment exempts passen a estar subjectes al IRPE 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 IRPE).

- **Indemnitzacions** satisfetes per les **Administracions Públiques per danys personals** com a conseqüència del funcionament dels serveis públics, quan vinguin establides d'acord amb els procediments previstos en les Lleis 39/2015, d'1 d'octubre, del Procediment Administratiu Comú de les Administracions Públiques (BOE de 2 d'octubre) i 40/2015, d'1 d'octubre, de Règim Jurídic del Sector Públic (BOE de 2 d'octubre).

Vegeu esta exempció del [article 7.q\) Llei IRPE](#) al Capítol 2 d'este 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 IRPE, tributen com rendiments** poden citar-se, entre altres, els següents:

- Constitució o cessió de drets o facultats d'ús o gaudi sobre béns immobles, que es qualifiquen legalment com a rendiments de capital immobiliari.
- Valors o participacions que representen la participació en els fons propis d'una entitat, que 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 provenen 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'este manual.

Delimitació negativa

Normativa: Art. 33.3 Llei IRPE

En determinats supòsits, malgrat haver-se produït una variació en la composició i en el valor del patrimoni del contribuent, la Llei del IRPE estima **que no existix guany o pèrdua patrimonial**. Els esmentats supòsits són els següents:

a) Reduccions del capital social

Cap de les modalitats de reducció del capital social, no origina, de forma immediata, un guany o pèrdua patrimonial derivada de l'esmentada operació, sinó que esta es generarà quan es

transmeten els valors o participacions afectats per la reducció del capital social, produint-se com a conseqüència un diferimiento en la tributació d'estes rendes.

D'acord amb el disposat als articles 317 i següents del text refós de la Llei de Societats de Capital, aprovat per Reial Decret Legislatiu 1/2010, de 2 de juliol ([BOE](#) de 3 de juliol), que deroga, amb efectes d'1 de setembre de 2010, el text refós de la Llei de Societats Anònimes, la reducció del capital pot tindre per finalitat la devolució d'aportacions, la condonació de dividends passius, la constitució o l'increment de la reserva legal o de reserves voluntàries o el restabliment de l'equilibri entre el capital i el patrimoni de la societat disminuït per conseqüència de pèrdues. La reducció podrà realitzar-se mitjançant la disminució del valor nominal de les accions, la seua amortització o la seua agrupació per a bescanviar-les.

No obstant això, en els supòsits de reducció de capital amb devolució d'aportacions als socis poden produir-se efectes fiscals immediats, ja que l'import de la devolució d'aportacions, o el valor normal de mercat dels béns o drets percebuts, si es reben en espècie, minorarà el valor d'adquisició dels valors o participacions afectats (tenint en compte que es consideren afectats els adquirits en primer lloc) fins a la seua anul·lació. L'excés que poguera resultar, tributarà com a rendiment del capital mobiliari en la forma prevista per a la distribució de la prima d'emissió.

Si la reducció de capital procedix de beneficis no distribuïts, la totalitat de les quantitats percebudes tributaran com dividends. A estos efectes, es considerarà que les reduccions de capital, qualsevol que siga la seua finalitat, afecten en primer lloc la part del capital social que no provinga de beneficis no distribuïts, fins a la seua anul·lació.

El tractament fiscal aplicable en els supòsits de reducció de capital i distribució de la prima d'emissió efectuats posteriorment al 23 de setembre de 2010 per societats d'inversió de capital variable ([SICAV](#)), es comenta al [Capítol 5](#) d'este manual.

També poden produir-se efectes fiscals immediats en el cas de reducció de capital que tinga per finalitat la devolució d'aportacions i no procedisca de beneficis no distribuïts, corresponent a valors no admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors definits en la Directiva 2014/65/UE del Parlament Europeu i del Consell, de 15 de maig de 2014, relativa als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats.

Assenyalar que si bé l'article 33.3 Llei [IRPE](#) es referix a la Directiva 2004/39/CE, del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, l'esmentada directiva va ser derogada, amb efectes de 3 de gener de 2017, per la Directiva 2014/65/UE del Parlament Europeu i del Consell, de 15 de maig de 2014, relativa als mercats d'instruments financers. Esta, al seu article 94 disposa que les referències a la Directiva 2004/39/CE s'entendran fetes a la Directiva 2014/65/UE.

En este cas l'article 33.3 de la Llei del [IRPE](#) considera rendiment del capital mobiliari l'import obtingut o el valor de mercat dels béns rebuts, fins al límit de la diferència positiva entre el valor de la participació segons els fons propis corresponents a l'últim exercici tancat anteriorment a la data de reducció de capital i el valor d'adquisició del títol. Ara bé, l'excés sobre este límit minorarà el valor d'adquisició de les accions o participacions fins a anul·lar-lo i si el percebut supera també l'import del valor d'adquisició, el nou excés, tributarà com rendiments del capital mobiliari.

Els rendiments de capital mobiliari en el cas de [distribució de la prima d'emissió i de reducció de capital amb devolució d'aportacions](#) que no procedisca de beneficis no distribuïts, corresponent a valors no admesos a negociació, es comenten al Capítol 5 d'este manual, dins de l'apartat "Rendiments obtinguts per la participació en fons propis de qualsevol tipus d'entitat".

Regles aplicables a les accions afectades per reducció del capital social.

Normativa: Art. 33.3 i disposició addicional huitena Llei IRPF

A efectes de determinar l'import del futur guany o pèrdua patrimonial, la Llei del IRPF incorpora regles precises per tal d'identificar els valors o participacions afectats per la reducció de capital i les repercussions fiscals que esta origina en els valors d'adquisició i en el de transmissió dels valors o participacions no admesos a negociació que es transmeten posteriorment a la reducció del capital.

- Si la reducció del capital social, qualsevol que siga la seua finalitat, s'instrumenta mitjançant l'amortització dels valors o participacions, es consideraran amortitzades les accions adquirides en primer lloc, i el seu valor d'adquisició es distribuirà proporcionalment entre els restants valors homogenis que romanguen en el patrimoni del contribuent.
- Quan la reducció del capital social s'efectue per altres mitjans com, per exemple, reduint el valor nominal de les accions i no afecte per igual a tots els valors o participacions en circulació del contribuent, s'entendrà referida a les adquirides en primer lloc.

En cas contrari, la reducció de capital s'entendrà produïda a cada una de les accions o participacions en les que s'haja efectuat.

- Quan es transmeten valors o participacions no admesos a negociació posteriorment a una reducció de capital instrumentada mitjançant una disminució del valor nominal que no afecte per igual a tots els valors o participacions, es considerarà com a valor de transmissió el que correspondria en funció del valor nominal que resulte de l'aplicació del previst en el paràgraf anterior. En el cas que el contribuent no haguera transmés la totalitat dels seus valors o participacions, la diferència positiva entre el valor de transmissió corresponent al valor nominal dels valors o participacions efectivament transmesos i el valor de transmissió, es minorarà del valor d'adquisició dels restants valors o participacions homogenis fins a la seua anul·lació. L'excés que poguera resultar tributarà com a guany patrimonial.

b) Transmissions lucratives a causa de mort del contribuent

En els supòsits de transmissions lucratives per mort del contribuent, la Llei exclou de gravamen el possible guany (denominat "plusvàlua del mort") o pèrdua patrimonial que puga produir-se per la transmissió del seu patrimoni als seus hereus, amb independència de qui siga el beneficiari de la successió.

c) Transmissions lucratives "inter vivos" (donacions) d'empreses o participacions

Este supòsit es referix a les donacions en favor del cònjuge, descendents o adoptats, d'empreses individuals o de participacions en entitats del donant a les que siga d'aplicació la reducció del 95 per 100 contemplada en l'apartat 6 de l'article 20 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'Impost sobre Successions i Donacions (BOE de 19 de desembre).

L'article 20.6 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'Impost sobre Successions i Donacions, disposa:

6. En els casos de transmissió de participacions "inter vivos", en favor del cònjuge, descendents o adoptats, d'una empresa individual, un negoci professional o de participacions en entitats del donant als que siga d'aplicació l'exempció regulada en l'apartat huité de l'article 4 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni, s'aplicarà una reducció en la base imposable per a determinar la liquidable del 95 per 100 del valor d'adquisició, sempre que es presenten les condicions següents:

a) Que el donant tinguera seixanta-cinc o més anys o es trobara en situació d'incapacitat permanent, en grau d'absoluta o gran invalidesa.

b) Que, si el donant vinguera exercint funcions de direcció, deixara d'exercir i percebre remuneracions per l'exercici de les esmentades funcions des del moment de la transmissió.

A estos efectos, no s'entendrà compresa entre les funcions de direcció la mera pertinença al Consell d'Administració de la societat.

c) Quant al donatari, haurà de mantindre l'adquirir i tindre dret a l'exempció en l'Impost sobre el Patrimoni durant els deu anys següents a la data de l'escriptura pública de donació, tret que morira dins d'este termini.

Així mateix, el donatari no podrà realitzar actes de disposició i operacions societàries que, directament o indirectament, puguen donar lloc a una minoració substancial del valor de l'adquisició. L'esmentada obligació també resultarà d'aplicació en els casos d'adquisicions "mortis causa" a què es referix la lletra c) de l'apartat 2 d'este article.

En el cas de no complir-se els requisits a què es referix el present apartat, s'haurà de pagar la part de l'impost que s'haguera deixat d'ingressar com a conseqüència de la reducció practicada i els interessos de demora."

Respecte a l'article 4.8 de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni a què al·ludix l'article 26.6 transcrit vegeu 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 2022.

Tractant-se d'elements patrimonials que s'afecten pel contribuent a l'activitat econòmica posteriorment a la seua adquisició hauran d'haver estat afectes ininterrompudament durant, almenys, els cinc anys anteriors a la data de la transmissió.

En estes adquisicions, el donatari se subrogarà en la posició del donant respecte dels valors i dates d'adquisició dels esmentats béns (Art. 36 Llei [IRPF](#)).

d) Extinció del règim econòmic matrimonial de separació de béns

S'estimarà que no existix guany o pèrdua patrimonial en l'extinció del règim econòmic matrimonial de separació de béns, quan per imposició legal o resolució judicial es produïsquen compensacions, dineràries o mitjançant l'adjudicació de béns, per causa diferent de la pensió compensatòria entre cònjuges.

A estos efectos s'ha de tindre en compte que la pensió compensatòria és la definida a l'article 97 del Codi Civil, com aquella pensió a què té dret el cònjuge a qui la separació o divorci produïska desequilibri econòmic en relació amb la posició de l'altre, que implique un empitjorament en la seua situació anterior en el matrimoni.

Estes compensacions no donaran dret a reduir la base imposable del pagador ni constituirà renda per al perceptor.

Este supòsit no podrà donar lloc, en cap cas, a l'actualització dels valors dels béns o drets adjudicats.

e) Aportacions a patrimonis protegits de les persones amb discapacitat

S'estimarà que no existix guany o pèrdua patrimonial a les aportacions als patrimonis protegits

constituïts en favor de les persones amb discapacitat

El règim tributari de les aportacions als esmentats patrimonis, tant per als [titulars dels mateixos](#) com per als [aportants](#) que siguen familiars de la persona amb discapacitat, es comenten als Capítols 3 i 13, respectivament, d'este manual.

Guany 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 este impost.

Guany patrimonial no subjecte al IRPF

Guany patrimonial subjecte a l'Impost sobre Successions i Donacions

Normativa: Art. 6.4 Llei IRPF

Es declara no subjecte al IRPF, per a evitar la doble imposició sobre les mateixes, els guanys patrimonials derivats de l'acceptació de donacions, herències o llegats per estar subjectes a l'Impost sobre Successions i Donacions-

Part dels guanys patrimonials generats anteriorment a 20 de gener de 2006 derivades d'elements patrimonials adquirits abans del 31 de desembre de 1994.

Normativa: disposició transitòria novena Llei IRPF

No està subjecta al IRPF la part del guany patrimonial (no així les pèrdues) generada anteriorment a 20 de gener de 2006 derivada d'elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques que a 31 de desembre de 1996 haurien romàs en el patrimoni del contribuent un període de temps, arredonit per excés, superior a:

- **5 anys**, en el cas d'accions admeses a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, a excepció de les accions representatives del capital social de Societats d'Inversió Mobiliària i Immobiliària.

Assenyalar que la Directiva 2004/39/CE a la que es referix la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF ha sigut derogada amb efectes de 3 de gener de 2017 per la Directiva 2014/65/ UE del Parlament Europeu i del Consell, de 15 de maig de 2014, relativa als mercats d'instruments financers. Esta, al seu article 94 disposa que les referències a la Directiva 2004/39/CE s'entendran fetes a la Directiva 2014/65/UE.

- **10 anys**, si es tracta de béns immobles i drets sobre els mateixos o valors de les entitats compreses a l'actual article 314 del text refós de la Llei del Mercat de Valors, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre (BOE de 24 d'octubre), a excepció de les accions o

participacions representatives del capital social o patrimoni de les Societats o Fons d'Inversió Immobiliària.

L'article 108 de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de Valors, juntament amb la resta de les seues disposicions s'han incorporat al text refós de la Llei del Mercat de Valors, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre.

- **8 anys**, per a la resta de béns i drets.

Important: des d'1 de gener de 2015 s'establix per a tots els elements patrimonials als que resulte d'aplicació l'anterior, un límit màxim i conjunt de 400.000 euros que opera sobre el valor de transmissió. La seua aplicació es comenta en l'epígraf "[Determinació de l'import dels guanys o pèrdues patrimonials](#)" d'este capítol.

Guanys patrimonials exempts

Estan exemptes del IRPE els guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de:

A. Donacions de béns amb dret a deducció en la quota

Normativa: Art. 33.4.a) Llei IRPE

Els guanys patrimonials que puguen derivar-se de les donacions de béns que complisquen els requisits exigits per a donar dret a practicar la deducció corresponent en la quota, es declaren exemptes per al donant, per la qual cosa no s'han d'integrar a la declaració.

Vegeu, dins del Capítol 16, en l'apartat "[Deducció per donatius](#)" els requisits i condicions relatius a les donacions de béns.

B. Transmissió de vivenda habitual per majors de 65 anys o per persones en situació de dependència severa o de gran dependència

Normativa: Art. 33.4.b) i disposició addicional quinzena Llei IRPE

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 vitalícia, sempre que es presenten les següents circumstàncies:

- Que l'habitatge transmés haja constituït la seua residència habitual durant el termini continuat de, almenys, tres anys, i
- Que hi haja ostentant durant l'esmentat període el ple domini de la mateixa.

Per això, quan el ple domini d'un habitatge es troba desmembrat entre nus propietari i usufructuari, a cap d'ells no li resultarà d'aplicació les exempcions previstes en ocasió de la transmissió de la mateixa, encara en el cas que es tracte del seu habitatge habitual.

Nota:este criteri interpretatiu va ser fixat pel Tribunal Suprem en la Sentència núm. 1858/2018, de 20 de desembre, recaiguda en el recurs contenciós-administratiu núm. 3392/2017 (ROJ:STS 4390/2018).

Sense perjudici de l'anterior, si procedix l'aplicació de l'exempció per complir-se els requisits anteriors, en el supòsit que el titular, major de 65 anys, que ha ostentat durant el termini continuat de, almenys, tres anys el ple domini del seu habitatge habitual, transmet la nuda propietat de la mateixa, reservant-se l'usdefruit vitalici sobre l'esmentat habitatge.

En idèntics termes, també es declara exempt el guany patrimonial derivat de la transmissió de la vivenda habitual realitzada per persones en situació de dependència severa o gran dependència de conformitat amb la Llei de promoció de l'autonomia personal i atenció a les persones en situació de dependència.

Important: als exclusius efectes de l'aplicació d'esta exempció, s'entendrà que el contribuent està transmetent la seua vivenda habitual quan la mateixa constituïska la seua vivenda habitual en eixe moment o haguera tingut tal consideració fins a qualsevol dia dels dos anys anteriors a la data de la transmissió.

Vegeu el concepte d'habitatge habitual a efectes d'esta exempció que conté la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei de IRPF.

C. Lliurament de béns del Patrimoni Històric en paga del IRPF

Normativa: Art. 33.4.c) Llei IRPF

En els supòsits en què el pagament del deute tributari corresponent al IRPF es realitze, d'acord amb el disposat a l'article 73 de la Llei 16/1985, de 25 de juny, del Patrimoni Històric Espanyol, mitjançant lliurament de béns integrants de l'esmentat Patrimoni Històric, està exempta del IRPF el guany patrimonial que 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 la vivenda habitual

Normativa: Art. 33.4.d) Llei IRPF

Es declara exempta del IRPF el guany patrimonial en el qual es presenten les següents circumstàncies:

- Que es pose de manifest en ocasió de la transmissió de la vivenda habitual del deutor o del garant del deutor.
- Que la transmissió de l'habitatge es realitze per dació en pagament o en execucions hipotecàries judicials o notariales.
- Que la seua finalitat siga la cancel·lació de deutes garantits amb hipoteca que recaiga sobre l'esmentada vivenda habitual, contrets amb entitats de crèdit o qualsevol altra entitat que, de manera professional, realitze l'activitat de concessió de préstecs o crèdits hipotecaris.

- d. En tot cas serà necessari que el propietari de la vivenda habitual no dispose d'altres béns o drets en prou quantia per a satisfer la totalitat del deute i evitar l'alienació de l'habitatge.

E. Guanys patrimonials procedents de la transmissió de determinats immobles

Normativa: disposició addicional trenta-setena Llei IRPF

Estaran exemptes en un 50 per 100 els guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de la transmissió d'immobles urbans adquirits a títol onerós entre el 12 de maig de 2012 i el 31 de desembre de 2012.

L'exempció arriba a immobles urbans tant afectes com no afectes a activitats econòmiques.

Esta exempció parcial no resulta aplicable quan el contribuent haguera adquirit o transmés l'immoble al seu cònjuge, a qualsevol persona unida a ell per parentiu, en línia recta o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al segon grau inclòs, a una entitat respecte de la qual es produísca, amb el contribuent o amb qualsevol de les persones anteriorment citades, alguna de les circumstàncies establides a l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats.

En els supòsits de reinversió quan l'immoble transmés siga la vivenda habitual del contribuent i l'import reinvertit siga inferior al total del percebut en la transmissió, s'exclourà de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut, una vegada aplicada l'exempció prevista en esta disposició addicional, que corresponga a la quantitat reinvertida en els termes i condicions previstos per a l'exempció per reinversió de vivenda habitual en l'article 38 de la Llei del IRPF. És a dir, s'aplicarà en primer lloc l'exempció del 50 per 100 del guany obtingut en la transmissió. De l'altre 50 per 100 del guany estarà exempta la part proporcional que corresponga a la quantitat reinvertida.

Les condicions i requisits per a l'aplicació d'esta exempció, es comenten en l'apartat [Guanys exclosos de graven en supòsits de reinversió](#), d'este mateix Capítol.

F. Exempció per a accions o participacions d'entitats de nova o recent creació adquirides abans del 29 de setembre de 2013

Normativa: disposició transitòria vint-i-setena Llei IRPF

Els contribuents que obtinguen guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de la transmissió, d'accions o participacions d'entitats de nova o recent creació adquirides des del 7 de juliol de 2011 fins al 29 de setembre de 2013, i que hagen romàs en el patrimoni del contribuent per un període superior a tres anys (explicats de data a data) podran aplicar l'exempció prevista en la **disposició addicional trenta-quatrena de la Llei del IRPF a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012**, sempre que es complisquen els requisits i condicions establits en l'esmentada disposició addicional.

G. Rendes obtingudes pel deutor en procediments concursals

Normativa: disposició addicional quaranta-tresena Llei IRPF

Estan exemptes les rendes obtingudes pels deutors que es posen de manifest en procediments concursals de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, i des de l'1 de setembre de 2020, del Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, pel qual s'aprova el text refós de la Llei Concursal, com a conseqüència de:

1. Lleves i dacions en paga de deutes establits en:

- Conveni aprovat judicialment.
- Acord de refinançament judicialment homologat a què es referia l'article 71 bis i la disposició addicional quarta de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal i que, des de l'1 de setembre de 2020, es regula 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,
- Acord extrajudicial de pagaments a què es referia el Títol X de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal i que, des de l'1 de setembre de 2020, es regula 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.

2. Exoneracions del passiu insatisfet que es referix l'article 178 bis de la Llei 22/2003 i que, des de l'1 de setembre de 2020, es regula al Capítol II del Títol XI del llibre primer, articles 486 a 502, del Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, pel qual s'aprova el text refós de la Llei Concursal.

En tots els casos és requisit necessari perquè les rendes es declaren exemptes que els deutes no deriven de l'exercici d'activitats econòmiques.

En el cas de deutes que deriven de l'exercici d'activitats econòmiques el seu règim està previst en la LIS. Vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

Respecte al criteri d'imputació en el cas de pèrdues derivades de crèdits vençuts i no cobrats, quan adquirisca eficàcia una lleva establida en un acord de refinançament judicialment homologable, o en un acord extrajudicial de pagaments, vegeu l'article 14.2.k) de la Llei del IRPF.

H. Ajudes per a compensar els costos en les edificacions afectades per l'alliberament del dividend digital

Normativa: disposició addicional cinquena Llei IRPF

No s'integraran a la base imposable d'este Impost, les ajudes concedides en virtut dels disposat al Reial Decret 920/2014, de 31 d'octubre, pel qual es regula la concessió directa de subvencions destinades a compensar els costos derivats de la recepció o accés als servicis de comunicació audiovisual televisiva en les edificacions afectades per l'alliberament del dividend digital.

I. Subvencions i ajudes per a actuacions de rehabilitació energètica en edificis

Normativa: Disposició addicional quinta.4 Llei IRPF

No s'integraran a la base imposable de l'IRPF, a l'exercici **2022** i següents, les ajudes concedides per a actuacions de rehabilitació energètica en edificis, en virtut dels programes establits 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 seua concessió directa a les comunitats autònomes;
- Reial Decret 737/2020, de 4 d'agost, pel qual es regula el programa d'ajudes per a actuacions de rehabilitació energètica en edificis existents i es regula la concessió directa de les ajudes d'este 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.
- Reial Decret 477/2021, de 29 de juny, pel que s'aprova la concessió directa a les comunitats autònomes i a les ciutats de Ceuta i Melilla d'ajudes per a l'execució de diversos programes d'incentius lligats a l'autoconsum i a l'emmagatzemament, amb fonts d'energia renovable, així com a la implantació de sistemes termes d'energies renovables al sector residencial, en el marc del Pla de Recuperació, Transformació i Resiliència.

J. Guanys exempts per reinversió

Normativa: Art. 38 Llei IRPF

Vegeu el seu [apartat específic](#) en este 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.

Estes 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 vegen donades per IRPF la seua utilització normal. Per exemple, si s'adquirix un vehicle per 15.000 euros i es ven, transcorreguts cinc anys, per 4.800 euros, coincidint amb el seu valor de mercat, no s'ha produït en realitat cap pèrdua

patrimonial a efectes fiscals, ja que la diferència de valor es deu a la depreciació per l'ús de l'esmentat vehicle.

D. Les degudes a pèrdues en el joc obtingudes en el període impositiu que excedisquen dels guanys obtinguts en el joc en el mateix període.

El còmput dels guanys i pèrdues obtingudes en el joc es realitza de forma global (les obtingudes pel contribuent en el període impositiu) prenent-se els guanys i pèrdues dels diferents jocs.

En cap cas no es computaran les pèrdues derivades de la participació en els jocs a què es referix la disposició addicional trenta-tresena de la Llei del IRPF, que són els següents:

- a. Els premis de les loteries i apostes organitzades per la Societat Estatal Loteries i Apostes de l'Estat i pels òrgans o entitats de les Comunitats Autònomes, així com dels sortejos organitzats per la Creu Roja Espanyola i de les modalitats de jocs autoritzades a l'Organització Nacional de Cecs Españoles.
- b. Els premis de les loteries, apostes i sortejos organitzats per organismes públics o entitats que exercisquen activitats de caràcter social o assistencial sense ànim de lucre establits en altres Estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu i que perseguisquen objectius idèntics als dels organismes o entitats assenyalats en la lletra anterior.

Així mateix, s'ha de tindre en compte que els premis derivats de programes desenvolupats en mitjans de comunicació en els quals no es realitzi cap tipus de desemborsament econòmic per a participar-hi, i els premis derivats de combinacions aleatòries amb finalitats publicitàries o promocionals tampoc podran minorar-se en l'import de pèrdues obtingudes en el joc.

Atenció: a efectes del previst a l'article 33.5 d) de la Llei del IRPF, es considerara aplicable la definició de joc a què es referix l'article 3.a) de la Llei 13/2011, de 27 de maig, de regulació del joc, conforme al qual s'entén per joc tota activitat en la qual s'arrisquen quantitats de diners o objectes econòmicament avaluable en qualsevol forma sobre resultats futurs i incerts, dependents en alguna mesura de l'atzar, i que permeten la seua transferència entre els participants, amb independència que predomine en ells el grau de destresa dels jugadors o siguen exclusiva o fonamentalment de sort, envit o atzar. Els premis podran ser en metàl·lic o especie dependent de la modalitat de joc.

E. Les derivades de transmissions amb recompra de l'element patrimonial transmés.

No podran integrar-se a efectes liquidatoris com pèrdues patrimonials al mateix exercici en què es generen les derivades de la transmissió d'elements patrimonials, quan es tornen a adquirir en un termini determinat els mateixos elements patrimonials transmesos o, en el supòsit que els elements transmesos foren valors o participacions, quan s'adquisquen valors o participacions homogenis.

Tenen esta consideració, aquells que procedisquen d'un mateix emissor i formen part d'una

mateixa operació financera o responguen a una unitat de propòsit, inclosa l'obtenció sistemàtica de finançament, que tinguin igual naturalesa i règim de transmissió i atribuïsquen als seus titulars un contingut substancialment similar de drets i obligacions.

No obstant això, l'homogeneïtat d'un conjunt de valors no es veurà afectada per l'eventual existència de diferències entre ells pel que fa al seu import unitari; dates de posada en circulació, de lliurament material o de fixació de preus; procediments de col·locació, inclosa l'existència de trams o blocs destinats a categories específiques d'inversors; o qualssevol altres aspectes de naturalesa accessòria. En particular, l'homogeneïtat no resultarà alterada pel fraccionament de l'emissió en trams successius o per la previsió d'ampliacions.

L'aplicació d'esta norma cautelar està condicionada que la recompra es realitze en els **següents terminis**:

- a. **Dos mesos anteriors o posteriors a les transmissions**, tractant-se de valors o participacions admesos a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004 relativa als mercats d'instruments financers.

Tinga en compte que la Directiva 2004/39/la CE ha sigut derogada amb efectes de 3 de gener de 2017 per la Directiva 2014/65/ UE del Parlament Europeu i del Consell, de 15 de maig de 2014, relativa als mercats d'instruments financers. Esta, al seu article 94 disposa que les referències a la Directiva 2004/39/CE s'entendran fetes a la Directiva 2014/65/UE.

- b. **Un any anterior o posterior a les transmissions**, quan es tracte de valors o participacions no admesos a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors anteriorment citats.
- c. **Un any posterior a la transmissió**, tractant-se d'altres elements patrimonials. Es pot precisar que en tot cas s'ha d'adquirir el mateix element patrimonial transmés.

La pèrdua patrimonial obtinguda, que haurà de ser declarada i quantificada en la declaració de l'exercici en el qual s'haja generat, s'integrarà a efectes liquidatoris quan es transmeta l'element patrimonial adquirit o, tractant-se de valors o participacions, a mesura que es transmeten els valors o participacions que romanguen en el patrimoni del contribuent.

Exemples

Exemple 1: Donació d'accions

Senyora P.S.M. va adquirir en Borsa el dia 1 de desembre de 1998 un paquet d'accions de la Societat Anònima "Z" per un import equivalent a 6.000 euros. El dia 30 d'octubre de 2022 les va donar al seu fill, amb motiu del seu vinté aniversari.

La valoració de les accions en l'esmentada data, segons la seua cotització al mercat oficial, va ascendir a 7.500 euros, quantitat esta que el fill va declarar com a valor de les mateixes a efectes de l'Impost sobre Successions i Donacions.

Solució:

En esta operació s'han produït dos guanys patrimonials:

- La primera d'elles és l'obtinguda per la senyora P.S.M. ja que, malgrat haver donat les accions al seu fill i no haver obtingut res a canvi, el valor de mercat de les mateixes durant el temps en què van estar en el seu poder va augmentar en 1.500 euros, quantitat que constituïx un guany patrimonial subjecte al IRPF, que s'ha d'entendre imputable la senyora P.S.M. en efectuar la transmissió de les mateixes.
- El segon guany és l'obtingut pel seu fill i la quantia del qual ascendix a 7.500 euros, quantitat esta que coincidix amb el valor de mercat de les accions rebudes. Tanmateix, este guany no està subjecte al IRPF, sinó a l'Impost sobre Successions i Donacions en el qual el fill té la consideració de subjecte passiu.

Exemple 2: Dissolució de les comunitats de béns sense alteració patrimonial

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 2022 decidixen dividir la finca en dues parcel·les iguals i adjudicar-se cada una en ple domini la corresponent, que es valora en l'escriptura pública de divisió en 30.000 euros.

Solució:

Com l'actuació realitzada per les germanes ha consistit únicament en la divisió de la cosa comuna, adjudicant-se cada una elles una parcel·la que es correspon amb la quota de titularitat, no es produïx en eixe acte alteració patrimonial i, per això, no existix 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, $(3.000 + 500) \div 2 = 1.750$ euros, i amb l'antiguitat de juny de 1995.

Exemple 3: Dissolució de les comunitats de béns amb excés d'adjudicació

El mateix exemple anterior si una de les germanes s'adjudicava la totalitat de la finca compensant en metàl·lic l'altra per la meitat d'import en què es valora esta en l'escriptura pública de divisió de la mateixa.

Solució:

En este cas s'hauria produït un excés d'adjudicació, entés com la diferència de valor, que genera una alteració patrimonial.

La compensació percebuda per la germana a qui no s'adjudica el bé quan es dividix la cosa comuna, comportaria per a ella un guany patrimonial subjecte al IRPF, en existir una actualització del valor d'eixe bé entre el moment de la seua adquisició ($3.500 \div 2 = 1.750$ euros) i el de la seua adjudicació ($30.000 \div 2 = 15.000$ euros) i ser eixa diferència de valor positiva ($15.000 - 1.750 = 13.250$ euros).

Vegeu sobre això la Sentència del TS de 10 d'octubre de 2022, recaiguda en recurs de cassació núm. 5110/2020.(ROJ:STS 3585/2022).

Exemple 4: Donació d'empresa individual

El senyor J.V.C, de 65 anys, ha donat al seu fill la seua empresa individual fundada feia 30 anys. L'empresa complix els requisits contemplats en la Llei de l'Impost sobre el Patrimoni per a la seua exempció, així com els exigibles per a l'aplicació de la reducció del 95 per 100 contemplada en la Llei de l'Impost sobre Successions i Donacions.

Solució:

En la transmissió lucrativa de l'empresa el fill (donatari) podrà aplicar la reducció del 95 per 100 contemplada a l'article 20.6 de la Llei de l'Impost sobre Successions i Donacions.

El pare (donant) no obtindrà guany o cap pèrdua patrimonial en la transmissió de la seua empresa, subrogant-se el donatari en la posició del donant respecte dels valors i dates d'adquisició dels béns integrants de l'empresa. En definitiva, es produïx un diferimiento en la tributació que es posarà de manifest quan el donatari efectue la transmissió dels respectius elements patrimonials.

Exemple 5: Transmissió de vivenda habitual per majors de 65 anys

El matrimoni format pel senyor M.P.T. i senyora J.L.C., de 70 i 68 anys d'edat, respectivament, han venut el seu habitatge habitual el 25 de maig de 2022 per un import de 250.000 euros.

L'esmentat habitatge va ser adquirit per ambdós cònjuges en règim de societat legal de guanys el 13 de març de 1980 per un import equivalent a 60.000 euros inclosos, les despeses i tributs inherents a l'esmentada adquisició.

Determinar les conseqüències fiscals de l'esmentada transmissió.

Solució:

En tindre ambdós esposos una edat superior a 65 anys, el guany patrimonial derivat de la transmissió de la seua vivenda habitual està exempt del IRPE

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 IRPE i 40 Reglament IRPE

Atenció: tinguen-se en compte els quadres-resum de les regles generals que figuren al final d'este apartat.

La determinació de l'import dels guanys o pèrdues patrimonials que procedisquen de la transmissió, onerosa o lucrativa, d'elements patrimonials **no afectes** ve determinada per la **diferència entre els valors de transmissió i d'adquisició** dels elements patrimonials.

Precisió: per a la determinació de l'import del guany o pèrdua patrimonial que procedisca de la [transmissió d'elements patrimonials afectes](#) vegeu-se l'apartat normes específiques de valoració d'este Capítol.

A. Valor d'adquisició

El valor d'adquisició estarà format per la suma de:

a. En el cas de transmissions a títol onerós: pel import real pel qual l'esmentada adquisició s'haguera efectuat.

En el cas de transmissions a títol onerós, per a determinar el valor d'adquisició cal partir de l'import real pel qual l'adquisició s'haguera efectuat. De la mateixa manera, per a determinar el valor de transmissió es partix de l'import real pel qual l'alienació s'haguera efectuat, prenent com a tal l'efectivament satisfet, sempre que no resulte inferior al normal de mercat, en el cas del qual prevaldrà este. Per tant, esta serà la forma de determinació els valors d'adquisició i transmissió de l'immoble transmés als efectes del càlcul del guany o pèrdua patrimonial en el [IRPE](#), amb independència de l'establiment d'un valor de referència dels immobles per a la determinació de la base imposable en el [ITPAJD](#).

No obstant això, en aquells casos en els quals no hi haja valor de referència o este no puga ser certificat per la Direcció General del Cadastre, establint-se com a base imposable en el [ITPAJD](#) el valor de mercat després d'una prèvia comprovació administrativa, prendrà l'esmentat valor de mercat com a valor d'adquisició dels immobles en el [IRPE](#), a l'ésser superior al preu o contraprestació pactat. Només en tals supòsits és aplicable la 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 relació amb el principi d'unicitat de valors en contraposició amb el principi d'estanquitat.

b. 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 este puga excedir del valor de mercat.

En el cas d'adquisicions o transmissions a títol lucratiu, l'article 36 de la Llei del [IRPE](#) estableix que prendrà per import real dels respectius valors d'adquisició i transmissió aquells que resulten de l'aplicació de les normes del [ISD](#), sense que puguin excedir del valor de mercat. En la mesura que les normes del [ISD](#) estableixen el valor de referència dels immobles com a base imposable (tret que el valor declarat siga superior en el cas del qual es prendrà este), serà este valor de referència el que s'haja de tindre en compte com a import real pel qual l'adquisició o transmissió s'ha efectuat en calcular el guany o pèrdua patrimonial en l'IRPF, sense que puguin excedir del valor de mercat. L'Agència Tributària pot, per això, regularitzar el guany patrimonial declarat en el [IRPE](#) tenint en compte el valor de referència de l'immoble, si el contribuent va declarar valors inferiors.

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 transmeta abans del transcurs de cinc anys des de la celebració del pacte successori o de la mort del causant, si fóra anterior, els béns adquirits, se subrogarà en la posició d'este, respecte al valor i data d'adquisició d'aquells, quan este valor fóra 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 a 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 fora anterior), es transmeten els béns pel beneficiari del pacte

successori. En eixe 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 tindre's en compte que la institució dels "pactes successoris" (successió contractual) està prohibida en l'àmbit del Dret comú (articles 1.271, 658 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, les 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 hagueren sigut 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'establixen normes contra les pràctiques d'elusió fiscal que incidixen directament en el funcionament del mercat interior, de modificació de diverses normes tributàries i en matèria de regulació del joc (BOE de 10 de juliol)

En les **transmissions lucratives d'empreses o participacions** a les que es referix l'article 20.6 de la Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'Impost sobre Successions i Donacions (BOE de 19 de desembre), **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.

- c. El **cost de les inversions i millores** efectuades en els béns adquirits, sense que es computen, a estos efectes, les despeses de conservació i reparació.

Té la consideració de millora, a estos efectes, la indemnització que satisfà el propietari al seu llogater perquè este desallotge l'immoble.

- d. Els **despeses** (comissions, Fedatari públic, Registre, etc.) i **tributs inherents a l'adquisició** (Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats, IVA o Impost sobre Successions o Donacions si l'adquisició es va realitzar a títol gratuït), exclosos els interessos que hagueren sigut satisfets per l'adquirent.

- e. 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 seua efectiva consideració com a despesa.

L'amortització mínima és la resultant del període màxim d'amortització o el percentatge fix que corresponga, segons cada cas.

Per a immobles arrendats, l'import de l'amortització mínima es determina aplicant l'1,5 per 100 fins al 31 de desembre de 1998; el 2 per 100 fins a 31 de desembre de 2002, i el 3 per 100 des d'1 de gener de 2003.

En relació amb el còmput de les amortitzacions, s'ha de tindre en compte que:

- No és procedent computar amortització per aquells béns no susceptibles de depreciació com, per exemple, els terrenys, els valors mobiliaris, etc.

- Les amortitzacions "fiscalment deduïbles" corresponen als immobles o mobles afectes a activitats econòmiques, als immobles o mobles arrendats o sotsarrendats, a drets reals d'ús i gaudi sobre béns immobles, als supòsits de prestació d'assistència tècnica que no constitueixen activitat econòmica i a l'arrendament de negocis o mines o subarrendaments. En estos casos, l'amortització mínima es computarà, amb independència de la seua efectiva consideració com a despesa.
- Tractant-se de la transmissió d'elements patrimonials afectes a activitats econòmiques, es considera com a valor d'adquisició el valor comptable, tenint en compte les amortitzacions que hagueren sigut fiscalment deduïbles, **sense perjudici de l'amortització mínima** que es va fer referència anteriorment.
- Tractant-se de béns immobles que hagen sigut arrendats es considerarà que les amortitzacions complixen el requisit d'efectivitat quan, el cada any, no excedisquen del resultat d'aplicar el percentatge del 3 per 100 sobre el més gran dels següents valors: cost d'adquisició satisfet o el valor cadastral, exclòs el valor del terra. Quan no es conega el valor del terra, este es calcularà prorratejant el cost d'adquisició satisfet entre els valors cadastrals del terra i de la construcció de cada any.

En el cas de béns immobles adquirits a títol lucratiu s'ha de tindre en compte que, en el cost d'adquisició satisfet està inclòs el valor del bé adquirit en aplicació de les normes sobre Impost sobre Successions o Donacions o el seu valor comprovat en estos gravàmens (sense incloure el valor del terra). Criteri interpretatiu fixat pel Tribunal Suprem (Sala Contenciosa Administrativa) en la seua 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'haguera efectuat o el valor declarat o, en el seu cas, el comprovat administrativament a efectes de l'Impost sobre Successions i Donacions quan la transmissió s'haguera realitzat a títol lucratiu o gratuït, sense que este puga excedir del valor de mercat.

Per import real del valor d'alienació es prendrà l'efectivament satisfet, sempre que no resulte inferior al valor normal de mercat, en el cas del qual prevaldrà este.

- b. De la quantitat anterior podran deduir-se les despeses i tributs inherents a la transmissió, exclosos els interessos, quan hagueren resultat satisfets pel transmissor.

C. Supòsit especial: transmissió d'elements patrimonials en els quals s'hagen realitzat millores en un any diferent al de la seua adquisició

Tractant-se d'elements patrimonials sobre els quals s'hagen realitzat millores en un any diferent al de la seua adquisició, serà precís distingir la part del valor de transmissió que corresponga a l'element patrimonial i a la millora o millores realitzades, per tal de determinar, de forma separada i independent, tant els guanys o pèrdues patrimonials derivades d'un i altres, com la reducció que, en el seu cas, resulte aplicable. A estos efectes, prendran com valors i dates d'adquisició els que corresponguen, respectivament, a l'element patrimonial i a cada una de les millores realitzades.

En conseqüència, els guanys o pèrdues patrimonials així determinades podran tindre diferents períodes de generació, resultant també diferents els percentatges reductors que, en el seu cas, siga procedent aplicar sobre els guanys patrimonials en funció de les antiguitats que tingueren a 31 de desembre de 1996, l'element patrimonial pròpiament dit i cada una de les millores

realitzades, tenint en compte que si s'hagueren efectuat millores en els elements patrimonials transmesos es prendrà com a període de permanència d'estes en el patrimoni del contribuent el nombre d'anys que intervinga entre la data en què s'hagueren 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 tracte de transmissió onerosa o lucrativa, són els que s'indiquen en els quadres següents:

a) Esquema - resum:transmissió onerosa

Normativa:Art. 35 Llei 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 constituïska activitat econòmica).

= Valor d'adquisició

(+) Import real de la transmissió sempre que no resulte inferior al valor de mercat., en el cas del qual, preval este.

(-) Despeses i tributs inherents a la transmissió satisfets pel transmissent.

= Valor de transmissió

b) Esquema - resum:transmissió lucrativa

Normativa: Art. 36 Llei 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 constituïska 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 transmissent.

= Valor de transmissió

Règim transitori aplicable als guanys patrimonials derivats d'elements patrimonials adquirits anteriorment a 31 de desembre de 1994 (percentatges reductors o d'abatiment)

Normativa: disposició transitòria novena Llei IRPF

Una vegada determinat el guany patrimonial obtingut, aplicant les regles generals comentades en l'apartat anterior o, en el seu cas, alguna de les [normes especials](#) que s'examinen en el següent

apartat, el seu import pot ser objecte de reducció per aplicació dels corresponents percentatges reductors o d'abatiment del règim transitori, sempre que el valor del conjunt de les transmissions realitzades a partir d'1 de gener de 2015 amb dret a l'aplicació dels percentatges no supere 400.000 euros.

1. Requisits per a l'aplicació del règim transitori

Els requisits que s'han de complir per a l'aplicació dels percentatges reductors o d'abatiment sobre l'import dels guanys patrimonials són els següents:

- a. **Que els guanys patrimonials procedisquen de transmissions, oneroses o lucratives, de béns o drets o bé de l'extinció de drets.**

Per tant, no resulten aplicables els percentatges de reducció als guanys que es posen de manifest com a conseqüència d'incorporacions de béns o drets al patrimoni del contribuent que no deriven d'una transmissió, com és el cas, per exemple, dels premis obtinguts en concursos o els guanys en el joc.

- b. **Que el bé o dret haja sigut adquirit pel contribuent abans del 31 de desembre de 1994.**

- c. **Que el bé o dret no estiga afecte a una activitat econòmica.**

Malgrat l'anterior, si l'element patrimonial haguera estat afecte a una activitat econòmica és precis que s'haja desafectat amb més de tres anys d'antelació a la data de la transmissió.

- d. **Que l'element patrimonial no haja sigut adjudicat al soci a la dissolució i liquidació de societats transparents**, d'acord amb l'establert en la disposició transitòria setzena del text refós de la LIS.

- e. **Que l'element patrimonial transmés no procedisca d'aportacions realitzades al patrimoni protegit de les persones amb discapacitat**, d'acord amb l'establert en la disposició addicional diuitena de la Llei del IRPF.

- f. **Que el valor de transmissió de tots els elements patrimonials al guany patrimonial del qual li haguera resultat d'aplicació este règim transitori, transmesos des de l'1 de gener de 2015 fins a la data de transmissió de l'element patrimonial, no haja superat 400.000 euros.**

2. Càlcul de la part del guany patrimonial generat abans de 20 de gener de 2006

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 conforme a les següents regles:

2.1. Regla general: distribució lineal del guany patrimonial total

Conforme a esta regla general, **el guany patrimonial generat anteriorment al 20 de gener de 2006** vindrà determinada per la part del guany que proporcionalment corresponga al nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició de l'element patrimonial i el 19 de gener de 2006, ambdós inclusivament, respecte del nombre total de dies que l'esmentat element haguera romàs en el patrimoni del contribuent.

De forma resumida:

$$\text{Guany generat abans de 20-01-2006} = (\text{Guany total} \times \text{Núm. dies des de l'adquisició fins al 19-01-2006}) \div \text{Núm. de dies des de l'adquisició fins a la transmissió}$$

Per la seua part, **el guany patrimonial generat a partir del 20 de gener de 2006** vindrà determinada pel resultat de multiplicar el guany total pel nombre de dies transcorreguts des del 20 de gener de 2006 fins a la data de la transmissió i de dividir el producte resultant entre el nombre de dies que ha romàs l'element patrimonial en el patrimoni del contribuent.

De forma resumida:

$$\text{Guany generat a partir del 20-01-2006} = (\text{Guany total} \times \text{Núm. dies des de 20-01-2006 fins a la transmissió}) \div \text{Núm. de dies des de l'adquisició fins a la transmissió}$$

També pot determinar-se este import directament per diferència entre el guany total i la generada anteriorment al 20 de gener de 2006.

2.2.Regla especial:valors cotitzats

Tractant-se de valors admesos a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers i d'accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva, en existir una cotització oficial, s'estima que el valor a 19 de gener de 2006 coincidix amb la seua valoració a efectes de l'Impost sobre el Patrimoni corresponent a l'exercici 2005.

Tinga's en compte que la Directiva 2004/39/la CE ha sigut derogada amb efectes de 3 de gener de 2017 per la Directiva 2014/65/UE del Parlament Europeu i del Consell, de 15 de maig de 2014, relativa als mercats d'instruments financers. Esta, al seu article 94, disposa que les referències a la Directiva 2004/39/CE s'entendran fetes a la Directiva 2014/65/UE.

En definitiva, en estos supòsits la determinació del guany patrimonial generat anteriorment i posteriorment a 20 de gener de 2006 s'efectua prenent en consideració els següents valors:

- Valor d'adquisició** dels valors, accions o participacions **(VA)**.
- Valor que corresponga** als esmentats valors, accions o participacions a efectes del **Impost sobre el patrimoni corresponent a l'exercici 2005 (VP)**.

Tractant-se d'accions i participacions en institucions d'inversió col·lectiva, la valoració a efectes de l'Impost sobre el Patrimoni corresponent a l'exercici 2005 es realitza pel valor

liquidatiu de les mateixes a 31 de desembre de 2005.

Per a la resta d'accions i participacions admeses a negociació, la valoració a efectes de l'Impost sobre el Patrimoni 2005 es realitza pel valor de negociació mitjana dels esmentats valors en el quart trimestre de 2005. Esta valoració es recull en l'Ordre [EHA/492/2006](#), de 17 de febrer ([BOE](#) de 27 de febrer).

c. Valor de transmissió dels valors, accions o participacions (VT).

D'acord amb estos valors, el càlcul de la generació del guany patrimonial s'efectua tal com s'indica en l'esquema següent:

SITUACIÓ 1		SITUACIÓ 2
El Valor de Transmissió és igual o superior al Valor Patrimoni 2005		El Valor de Transmissió és menor que el Valor Patrimoni 2005
(VT ≥ VP2005)		(VT < VP2005)
El Valor d'Adquisició és inferior al Valor Patrimoni 2005 (VA < VP2005)	Part reductible del guany patrimonial: (+) Valor Patrimoni 2005 (-) Valor d'adquisició = Guany patrimonial generat abans del 20-01-2006	La totalitat del guany patrimonial és reductible: (+) Valor de transmissió (-) Valor d'adquisició = Guany patrimonial generat abans del 20-01-2006
	Part no reductible del guany patrimonial: (+) Valor de transmissió (-) Valor Patrimoni 2005 = Guany patrimonial generat a partir del 20-01-2006	
El Valor d'Adquisició és superior o igual al Valor Patrimoni 2005 (VA ≥ VP2005)	Cap part del guany patrimonial no és reductible: (+) Valor de transmissió (-) Valor d'adquisició = Guany patrimonial generat a partir 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 estos efectos, prendrà com a període de permanència en el patrimoni del contribuent el nombre d'anys, arrodonit per excés, que intervinga entre la data d'adquisició (que ha de ser anterior al 31 de desembre de 1994) i el 31 de desembre de 1996. D'acord amb esta regla, un any i un dia constituïran dos anys; dos anys i un dia constituïran tres anys, i així successivament.

En el cas de drets de subscripció prendrà com a període de permanència el que corresponga als valors dels quals procedisquen. Quan no s'hagueren transmés la totalitat dels drets de subscripció, s'entendrà que els transmesos van correspondre als valors adquirits en primer lloc.

Si s'hagueren efectuat millores en els elements patrimonials transmesos prendrà com a període de permanència d'estes en el patrimoni del contribuent el nombre d'anys que intervinga entre la data en què s'hagueren realitzat i el 31 de desembre de 1996, arrondoniment per excés.

3.2. Càlcul del valor del conjunt de les transmissions realitzades a partir d'1 de gener de 2015 per al límit de 400.000 euros

Es calcula el valor de transmissió de tots els elements patrimonials al guany patrimonial dels quals li haguera resultat d'aplicació este règim, transmesos des d'1 de gener de 2015 fins a la data de transmissió de l'element patrimonial (sense incloure el valor d'este últim).

Una vegada calculat cal tindre en compte les següents situacions:

A. Valor de transmissió superior a 400.000 euros

Si este valor és superior a 400.000 euros, no es practicarà cap reducció en el guany derivat de la transmissió de l'immoble, encara en el cas, que existisca una part del guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006.

Tinga en compte:

Per a determinar si s'assolixen o no els 400.000 euros no es prendran en consideració els valors de transmissió corresponents, entre d'altres, als guanys patrimonials originats per la transmissió dels següents elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques:

- a. *Els valors de transmissió corresponents a adquisicions efectuades després de 30 de desembre de 1994, en no ser aplicables els coeficients d'abatiment.*
- b. *Els valors de transmissió corresponents a transmissions que hagen originat un guany patrimonial no subjecte a l'impost en virtut del previst a l'article 33 de la Llei de IRPF o que es trobe exempta del mateix o en cas d'exempció parcial per reinversió, s'exclourà el valor de transmissió que fora objecte de reinversió.*
- c. *Els valors de transmissió corresponents a transmissions d'accions o participacions cotitzades en mercats oficials adquirides anteriorment al 31 de desembre de 1994 quan el seu valor d'adquisició siga superior al valor a efectes de l'Impost sobre el Patrimoni de 2005, ja que en eixe cas no s'aplicarien els coeficients d'abatiment.*

B. Valor de transmissió inferior a 400.000 euros

Si el valor de transmissió a què es referix l'apartat anterior és inferior a 400.000 euros se sumará l'esmentat valor i el valor de transmissió de l'element patrimonial, diferenciant-se en funció del resultat les següents situacions:

a. Que la suma siga inferior a 400.000 euros

En este cas, la part del guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006 es reduirà en l'import resultant d'aplicar els percentatges que s'indiquen en el número 4t següent, per cada any de permanència **en el patrimoni del contribuent des de la seua adquisició fins a 31 de desembre de 1996** que excedisca de dos.

b. Que la suma siga superior a 400.000 euros

En este cas es practicarà la reducció a la part del guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006 que proporcionalment corresponga a la part del valor de transmissió de l'element patrimonial que, sumat a la quantia del número 2n anterior, no supere 400.000 euros.

Important: si durant l'exercici s'hagueren efectuat transmissions a les resulte aplicable la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF, s'hauran de complimentar les dades addicionals que se sol·liciten en l'epígraf F2 de la declaració (declaració ("Guanys i pèrdues patrimonials derivades de la transmissió d'elements patrimonials a integrar a la base imposable de l'estalvi") indicant el valor de transmissió de tots els elements patrimonials al guany patrimonial dels quals li haguera resultat d'aplicació este règim, transmesos des d'1 de gener de 2015 fins a la data de transmissió de l'element patrimonial (sense incloure el valor d'este últim).

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 corresponguen 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 corresponguen sobre l'import de guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006 que proporcionalment corresponga a la diferència entre 400.000 i (VT1 + VT2).
Sent: VT1: Valor de transmissió acumulat corresponent a tots els elements patrimonials al guany patrimonial dels quals li haguera resultat d'aplicació este règim, transmesos des de 01-01-2015 fins a la data de transmissió de l'element patrimonial al guany del qual es vol aplicar la D.T. 9a Llei del <u>IRPE</u>. VT2: Valor de transmissió de l'element patrimonial respecte del guany del qual es calcula la reducció.	

Important: el límit de 400.000 euros s'aplica no al valor de transmissió de cada element patrimonial, sinó al conjunt dels valors de transmissió de tots els elements patrimonials als que hagen resultat d'aplicació els coeficients d'abatiment des d'1 de gener de 2015 fins al moment de la imputació temporal del guany patrimonial. És a dir, es tracta d'un límit conjunt per a tots els elements patrimonials amb independència que la transmissió de cada un d'ells es produísca en diferents moments.

Precisions:

- El límit de 400.000 euros és individual, per la qual cosa es computa per a cada contribuent per la part del valor de transmissió que li corresponga dels elements transmesos a partir d'1 de gener de 2015, segons la titularitat de l'element siga privativa o de guany.
- El contribuent pot aplicar la disposició transitòria novena als guanys patrimonials derivats de les transmissions que considere convenient i en l'ordre que estime oportú. Ara bé, una vegada que el contribuent decidix aplicar la disposició transitòria novena sobre el guany patrimonial derivat de la transmissió d'un element patrimonial, l'haurà d'aplicar sobre la quantia màxima possible tenint en compte l'esmentat límit de 400.000 euros, sense que, per tant, existisca la possibilitat d'aplicar-la exclusivament sobre la part del valor de transmissió de l'element patrimonial que el contribuent determine. És a dir, no caben aplicacions parcials en cada transmissió individualment considerada.
- L'aplicació de la disposició transitòria novena ha de realitzar-se de forma independent per a cada una de les transmissions que es realitzen l'any.

Per tant, en el cas que es produïsqen 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 poguera resultar d'aplicació l'establert en l'esmentada disposició transitòria.

3.3. Aplicació els coeficients reductors o d'abatiment que corresponguen

Una vegada determinat l'import del guany patrimonial reductible, s'apliquen els coeficients reductors o d'abatiment que corresponguen, en funció de la naturalesa de l'element patrimonial de què el guany patrimonial deriva, i es determina la reducció aplicable.

A tal efecte, és precís distingir entre:

- **Accions admeses a negociació** en algun dels mercats secundaris oficials de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell de 21 d'abril de 2004 relativa als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, a excepció de les accions representatives del capital social de Societats d'Inversió Mobiliària i Immobiliària: **la reducció aplicable és el 25 per 100 per cada any de permanència que excedisca de dos des de la seua adquisició fins al 31 de desembre de 1996.**

La Directiva 2004/39/la CE ha sigut derogada amb efectes de 3 de gener de 2017 per la Directiva 2014/65/ UE del Parlament Europeu i del Consell, de 15 de maig de 2014, relativa als mercats d'instruments financers. Esta, al seu article 94, disposa que les referències a la Directiva 2004/39/CE s'entendran fetes a la Directiva 2014/65/UE.

- **Béns immobles, drets sobre els mateixos o valors** de les entitats compreses a l'article 314 del text refós de la Llei del Mercat de Valors, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre (BOE de 24 d'octubre), a excepció de les accions o participacions representatives del capital social o patrimoni de les Societats o Fons d'Inversió Immobiliària: **la reducció aplicable és l'11,11 per 100 per cada any de permanència que excedisca de dos des de la seua adquisició fins a 31 de desembre de 1996.**

Tinga's en compte que, si bé la disposició transitòria novena de la Llei del IRPE al·ludix a l'article 108 de la Llei 24/1988, de 28 de juliol, del Mercat de Valors, l'esmentat article juntament amb la resta de les disposicions de l'esmentada llei (actualment derogada) han sigut incorporats al text refós de la Llei del Mercat de Valors, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre.

- **La resta de béns i drets**, la reducció aplicable és un **14,28 per 100 per cada any de permanència que excedisca de dos des de la seua adquisició fins a 31 de desembre de 1996.** En este grup de béns i drets s'inclouen, entre d'altres, les accions o participacions representatives del capital social o patrimoni de les Societats o Fons d'Inversió, Mobiliària i Immobiliària.

En el quadre següent figuren els percentatges reductors aplicables al guany patrimonial reductible en funció de la naturalesa de l'element patrimonial que la genera i el període de permanència de l'element en el patrimoni del contribuent a 31 de desembre de 1996.

Anys fins al 31-12-1996	Data d'adquisició	Naturalesa de l'element patrimonial transmés		
		Valors admesos a negociació	Béns immobles	Altres elements
Fins a 2	31-12-1994 a 31-12-1996	0,00 %	0,00 %	0,00 %
Fins a 3	31-12-1993 a 30-12-1994	25,00 %	11,11 %	14,28 %
Fins a 4	31-12-1992 a 30-12-	50,00 %	22,22 %	28,56 %

Anys fins al 31-12-1996	Data d'adquisició	Naturalesa de l'element patrimonial transmés		
		Valors admesos a negociació	Béns immobles	Altres elements
	1993			
Fins a 5	31-12-1991 a 30-12-1992	75,00 %	33,33 %	42,84 %
Fins a 6	31-12-1990 a 30-12-1991	100,00 %	44,44 %	57,12 %
Fins a 7	31-12-1989 a 30-12-1990	100,00 %	55,55 %	71,40 %
Fins a 8	31-12-1988 a 30-12-1989	100,00 %	66,66 %	85,68 %
Fins a 9	31-12-1987 a 30-12-1988	100,00 %	77,77 %	100,00 %
Fins a 10	31-12-1986 a 30-12-1987	100,00 %	88,88 %	100,00 %
Fins a 11	31-12-1985 a 30-12-1986	100,00 %	100,00 %	100,00 %

Recorde: els percentatges de reducció relacionats no s'apliquen en cap cas a les pèrdues patrimonials ni a la part del guany patrimonial generat a partir del 20 de gener de 2006 fins a la data de la transmissió.

Així que l'anterior, queda no subjecta al IRPE la part dels guanys patrimonials procedents de béns o drets adquirits abans del 31 de desembre de 1996 **amb una antelació superior a:**

- **5 anys, en el cas d'accions admeses a negociació** en mercats secundaris oficials. És a dir, les adquirides abans del 31 de desembre de 1991.
- **10 anys, si es tracta de béns immobles i drets sobre els mateixos.** És a dir, els adquirits abans del 31 de desembre de 1986.
- **8 anys, per a la resta de béns i drets.** És a dir, els adquirits abans del 31 de desembre de 1988.

Sempre que el valor de transmissió de tots els elements patrimonials al guany patrimonial dels

quals li haguera resultat d'aplicació este règim, transmesos des d'1 de gener de 2015 fins a la data de transmissió de l'element patrimonial, no supere 400.000 euros.

No derivades de transmissions d'elements patrimonials

Normativa: Art. 34.1.b) Llei IRPF

En els altres supòsits diferents de transmissió onerosa o lucrativa l'import del guany o pèrdua patrimonial serà el **valor de mercat dels elements patrimonials o parts proporcionals**, en el seu cas.

S'han d'incloure dins d'esta categoria de guanys patrimonials la incorporació de béns o drets al patrimoni del contribuent que no deriven d'una transmissió prèvia com, per exemple, la percepció de determinades subvencions o ajudes per a adquisició o rehabilitació de la vivenda habitual, les ajudes al lloguer, l'ajuda de 200 euros per a persones de baix nivell d'ingressos i patrimoni, el Bo Cultural Jove, 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.

Novetats 2022:

Ajuda de 200 euros a persones físiques de baix nivell d'ingressos i patrimoni

L'article 31 del Reial Decret Llei 11/2022, de 25 de juny, pel que s'adopten i es prorroguen determinades mesures per a respondre a les conseqüències econòmiques i socials de la guerra a Ucraïna, per fer front a situacions de vulnerabilitat social i econòmica, i per a la recuperació econòmica i social de l'illa de La Palma, ha introduït amb la finalitat de pal·liar l'efecte perjudicial en els preus ocasionat per la crisi energètica derivada de la invasió d'Ucraïna, una ajuda denominada "Línia directa d'ajudes a persones físiques de baix nivell d'ingressos i patrimoni".

Es tracta d'una ajuda en règim de pagament únic, la quantia del qual ascendix a 200 euros, i de la qual són beneficiàries les persones físiques que realitzen una activitat per compte propi o alié pel qual estigueren donats d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat, o foren aturats inscrits a l'oficina d'ocupació, o beneficiaris o no de la prestació o subsidi d'atur, sempre que el 2021 hagueren percebut ingressos inferiors a 14.000 euros anuals, i tingueren un patrimoni inferior a 43.196,40 euros anuals.

El còmput d'ingressos i de patrimoni per a obtindre l'ajuda s'efectuà de manera conjunta, considerant totes les persones que residisquen amb el beneficiari en un mateix domicili a data 1 de gener de 2022 i estiguen units entre si per matrimoni o anàloga relació d'afectivitat a la conjugal amb almenys dos anys d'antelació o per parentiu, fins al tercer grau, inclòs els afins, amb qualsevol dels anteriors, així com altres persones amb qui qualsevol dels anteriors visques en virtut de guarda amb finalitats d'adopció o acolliment familiar permanent.

L'esmentada ajuda té per als seus beneficiaris la consideració de guany patrimonial.

Bo cultural jove:

La Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre) va crear, amb efectes 1 de gener de 2022, el denominat "Bo Cultural Jove", destinat a facilitar l'accés del públic jove a la cultura.

Es tracta d'una ajuda per a l'adquisició de productes i serveis culturals oferits per les entitats que s'adherisquen al programa, l'import màxim del qual ascendix a 400 euros per beneficiari, sent beneficiaris del mateix aquells joves que hagen complit 18 anys durant l'any 2022 i complisquen els requisits exigits pel Reial Decret 210/2022, de 22 de març, pel qual s'establixen les normes reguladores del Bo Cultural Jove (BOE de 23 de març).

L'import es concedix per una sola vegada a cada beneficiari i ha d'utilitzar-lo en el termini màxim d'un any des de la data de la seua concessió. L'abonament de l'import concedit es realitza, en un únic pagament, en format de targetes prepagament virtuals. Transcorregut l'esmentat termini d'1 any, el Bo Cultural Jove es desactiva automàticament, y l'entitat col·laboradora procedix a la devolució dels imports no gaudits.

Per esta raó, només l'import dinerari de l'ajuda que ha sigut efectivament utilitzada en l'adquisició de productes i serveis culturals dona lloc a un guany patrimonial per a les persones que s'han beneficiat del mateix.

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.** Estos premis estan subjectes a retenció, per la qual cosa l'import computable com a guany patrimonial estarà constituït per la totalitat del premi sense descomptar la retenció suportada que es declararà com a tal en l'apartat de la declaració corresponent a retencions i altres pagaments a compte.
- **Premis en espècie.** Estos premis estan subjectes a ingrés a compte, per la qual cosa l'import total computable estarà compost per la suma de la valoració del premi rebut, que s'efectuarà pel valor de mercat del mateix, més l'ingrés a compte, tret que este últim haguera sigut repercutit al contribuent.

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 haja adquirit ferma 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 establits a l'article 48 de la Llei del IRPF.

- b. Contribuent que, com a vencedor d'un procediment judicial, perceba una determinada quantitat per la condemna a costes judicials a la part contrària.

En este cas per a 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 reba en concepte de costes les despeses en què haja incorregut amb motiu del plet, import deduïble que podrà assolir com a màxim l'import que reba, 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 consultant 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.

En el cas d'interessos de demora, la recent Sentència del Tribunal Suprem núm. 24/2023, de 12 de gener, recaiguda en el recurs de cassació núm. 2059/2020 (ROJ:STS 121/2023), fixa com a doctrina: "els interessos de demora abonats per l'Agència Tributària en efectuar una devolució d'ingressos indeguts es troben subjectes i no exempts del IRPE, constituint un guany patrimonial que constituïx renda general, de conformitat amb el disposat a l'article 46.b) de la Llei del IRPF, interpretat a sensu contrari".

Este criteri també és aplicable als interessos de demora abonats per altres Administracions, entitats o subjectes diferents de l'Agència Tributària i, en general, als interessos indemnitzatoris percebuts pels contribuents que, després de la sentència del Tribunal Suprem, es qualifiquen com a guany patrimonial a integrar a la base imposable general doncs, com afirma el Tribunal, no s'han posat de manifest en ocasió de la transmissió d'elements patrimonials.

Important: no s'integrarà a la base imposable del IRPE la devolució, en efectiu o a través d'altres mesures de compensació, de les quantitats prèviament satisfetes a les entitats financeres en concepte d'interessos per l'aplicació de clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs (la denominada clàusula terra), juntament amb els seus corresponents interessos indemnitzatoris, derivades tant d'acords celebrats amb les entitats financeres com del compliment de sentències o laudes arbitral.

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

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 2022 va vendre el xalet en el preu de 500.000 euros, dels quals 150.000 euros, corresponen a la millora realitzada el 2012, abonant en concepte d'Impost Municipal sobre Increment de valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana la quantitat de 15.000 euros. El xalet no ha estat en cap moment arrendat.

Determinar l'import del guany o pèrdua patrimonial obtinguda en l'esmentada transmissió, tenint en compte que el contribuent no ha realitzat des de 2015 transmissió d'elements patrimonials al guany de la qual li fora aplicable la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF

Solució:

En haver-se efectuat millores al xalet en un any diferent al de la seua adquisició, s'ha de distingir la part del valor d'alienació que correspon a cada component, és a dir, al xalet i a la millora, per tal d'aplicar el coeficient reductor corresponent al guany patrimonial derivat de la transmissió del xalet.

La determinació del guany o pèrdua patrimonial obtinguda s'efectuarà distingint la que corresponga al xalet i la que corresponga a la millora.

1. Determinació del guany patrimonial corresponent al xalet (data de venda 03-02-2022).

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: $(227.000 \div 10.708 \text{ dies}) \times 4.849$ dies (3) = **102.794,45**

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: 102.794,45

ii. Reducció aplicable

Núm. d'anys de permanència a 31-12-1996: fins a 5 anys

Reducció per coeficients d'abatiment $(33,33\% \times 102.794,45) = 34.261,39$

iii. Guany patrimonial reduït

Guany patrimonial reduït $(102.794,45 - 34.261,39) = \mathbf{68.533,06}$

d. Determinació del guany patrimonial no susceptible de reducció (generada a partir del 20-01-2006):

Guany patrimonial generada posteriorment al 20-01-2006: $(227.000 \div 10.708) \times 5.858 \text{ (5)} = \mathbf{124.184,35}$

2. Determinació del guany patrimonial corresponent a la millora:

Valor de transmissió: 150.000

Valor d'adquisició: 75.000

Guany patrimonial $(150.000 - 75.000) = 75.000,00$

3. Guany patrimonial computable $(68.533,06 + 124.184,35 + 75.000,00) = \mathbf{267.717,41}$ **Notes a l'exemple:**

(1) De la part del valor de transmissió corresponent al xalet (350.000 euros), s'ha deduït l'import satisfet en concepte d'Impost Municipal sobre Increment de valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana (15.000 euros). [\(Tornar\)](#)

(2) Recorde que a partir d'1 de gener de 2015 se suprimixen els coeficients d'actualització que s'aplicaven per a determinar els imports actualitzats dels components del valor d'adquisició. [\(Tornar\)](#)

(3) El guany patrimonial generat entre la data d'adquisició del xalet (10-10-1992) 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 (10.708) entre la data d'adquisició del xalet i la data de transmissió del mateix (03-02-2022), 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 este cas, el valor de transmissió del xalet és de 335.000 euros i, a més, es tracta de la primera transmissió que realitza el contribuent des d'1 de gener de 2015 al guany patrimonial del qual puga resultar d'aplicació el règim transitori, els percentatges reductors que corresponguen s'aplicaran sobretot l'import (102.794,45 euros) del guany patrimonial generat anteriorment a 20-01-2006. Queda una resta de 65.000 euros del límit màxim $(400.000 - 335.000)$ que podrà utilitzar-se en la següent transmissió a què siga aplicable la disposició transitòria novena de la Llei del IRPE. [\(Tornar\)](#)

(5) El guany patrimonial generada a partir del dia 20 de gener de 2006 fins al dia 3 de febrer de 2022 en què té lloc la transmissió del xalet es determina repartint proporcionalment el guany patrimonial total (227.000) entre el nombre de dies transcorreguts (10.708) entre la data d'adquisició del xalet i la data de transmissió del mateix (03-02-2022), respecte del nombre total de dies (5.858) compresos entre el 20-01-2006 i la data de la transmissió.

Esta última quantitat també pot determinar-se restant-ne del guany patrimonial total obtingut la part generada anteriorment 20-01-2006. És a dir $(227.000,00 - 102.794,45 = 124.205,55)$ 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 2022 la quantitat de 300 accions de la Societat Anònima TAXA per un import de 75.000 euros. Les esmentades accions van ser adquirides el 31 de maig de 1991 per un import total de 57.000 euros.

El valor de les esmentades accions a efectes de l'Impost sobre el Patrimoni corresponent a l'exercici 2005 va ascendir a 66.000 euros.

Determinar l'import del guany o pèrdua patrimonial obtinguda en l'esmentada operació.

Solució:

1. Determinació del guany o pèrdua patrimonial total:

Valor de transmissió de les accions: 75.000

Valor d'adquisició de les accions: 57.000

Guany patrimonial total: 18.000

2. Determinació del guany patrimonial generat anteriorment a 20-01-2006:

Com el valor de transmissió de les accions admeses a negociació és superior a la valoració de les mateixes a efectes de l'Impost sobre el Patrimoni corresponent a l'exercici 2005, que ascendix a 66.000 euros, s'ha de determinar la part del guany patrimonial que s'entén generada anteriorment a 20 de gener de 2006, que és l'únic sobre el qual resulten aplicables els coeficients reductors.

L'esmentada determinació s'efectua de la següent forma:

Valor a efectes de l'Impost sobre el Patrimoni 2005 (valor de transmissió): 66.000

Valor d'adquisició: 57.000

Guany patrimonial generat abans de 20-01-2006 $(66.000 - 57.000) = 9.000$

3. Càlcul de la reducció

a. Guany generat anteriorment a 20-01-2006 susceptible de reducció

Límit màxim: 400.000,00

Σ 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 IRPE (1) = 65.000

Guany patrimonial susceptible de reducció $(9.000 \times 65.000) \div 75.000 = 7.800$

b. Reducció aplicable

Núm. d'anys de permanència a 31-12-1996: fins a 6 anys

Reducció per coeficients d'abatiment $(100\% \times 7.800) = 7.800$

c. Guany patrimonial reduït

Guany patrimonial reduït $(9.000 - 7.800) = 1.200$

4. Determinació del guany patrimonial no reductible (generat a partir del 20-01-2006):

Valor de transmissió: 75.000,00

Valor a efectes de l'Impost sobre el Patrimoni 2005 (valor d'adquisició): 66.000

Guany patrimonial no reductible $(75.000 - 66.000) = 9.000$

5. Determinació del guany patrimonial computable: $(1.200 + 9.000)$ (2) = 10.200

Notes a l'exemple:

(1) Encara que el valor de la transmissió és de 75.000,00 euros, com del límit de 400.000 euros ja es van utilitzar en l'anterior transmissió 335.000 euros (el xalet de l'exemple 1), només resten 65.000 euros per a utilitzar en l'actual transmissió. Per això, és susceptible de reducció la part del guany generat abans de 20-01-2006 que corresponga proporcionalment a un valor de transmissió de 65.000 euros. En la següent transmissió que es realitzi, encara que el bé haja sigut adquirit pel contribuent abans del 31 de desembre de 1994, no es podrà aplicar les reduccions de la disposició transitòria novena de la Llei del IRPE. (Tornar)

(2) Esta última quantitat també pot determinar-se directament per diferència entre el guany patrimonial total obtingut i la reducció aplicada. És a dir: $(18.000 - 7.800 = 10.200)$. (Tornar)

Exemple 3: Determinació de l'import del guany no derivat de la transmissió d'elements patrimonials

El maig de 2022 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 coincidix amb el seu valor de mercat, va ascendir a 60.000 euros. Les despeses inherents a l'adquisició satisfetes pel senyor P.A.G. van ser 5.700 euros.

Determinar l'import del guany patrimonial computable.

Solució:

Valoració (valor de mercat) = 60.000

Ingrés a compte = 13.680 (1)

Guany patrimonial $(60.000 + 13.680) = 73.680$

Notes a l'exemple:

(1) L'ingrés a compte realitzat per l'entitat concedent del premi s'ha determinat prenent com a base del mateix el cost d'adquisició incrementat en un 20 per 100 i aplicant sobre el mateix el percentatge del 19 per 100 (vigent el 2022). És a dir: $19\% \text{ s}/(60.000 \times 1,2) = 13.680$ euros. Esta última quantitat podrà deduir-la en la seua declaració el contribuent juntament amb les restants retencions suportades i ingressos a compte realitzats. [\(Tornar\)](#)

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

A més de les normes generals fins ací exposades, **la Llei contempla determinades normes específiques de valoració** per a la determinació dels valors d'adquisició, de transmissió o d'ambdós, en relació amb els guanys i pèrdues patrimonials derivades dels següents béns o drets:

1.Transmissions oneroses de valors admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors de la Unió Europea

Normativa:Art. 37.1.a) Llei IRPF

En general:transmissions oneroses de valors cotitzats

Quan l'alteració en el valor del patrimoni procedisca de la transmissió a títol onerós de valors admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, que siguen representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, el guany o pèrdua patrimonial es computarà per la diferència entre el seu valor d'adquisició i el valor de transmissió, tenint en compte les següents regles específiques:

Tinga's en compte que la Directiva 2004/39/la CE ha sigut derogada amb efectes de 3 de gener de 2017 per la Directiva 2014/65/ UE del Parlament Europeu i del Consell, de 15 de maig de 2014, relativa als mercats d'instruments financers.Esta, al seu article 94, disposa que les referències a la Directiva 2004/39/CE s'entendran fetes a la Directiva 2014/65/UE.

Valor de transmissió

El valor de transmissió vindrà determinat per la cotització en els esmentats mercats en la data de produir-se aquella o pel preu pactat quan siga superior a la cotització.

Valor d'adquisició

En la determinació del valor d'adquisició s'han de tindre en compte les següents particularitats:

a. Valor d'adquisició de les accions parcialment alliberades.

Quan es tracte d'accions parcialment alliberades, el valor d'adquisició de les mateixes serà

l'import realment satisfet pel contribuent.

b. Valor d'adquisició de les accions totalment alliberades.

En el cas d'accions totalment alliberades, el valor d'adquisició, tant d'estes com de les quals procedisquen, serà el que resulte de repartir el cost total entre el nombre de títols, tant els antics com els alliberats, que corresponguen. Es considerarà com a antiguitat d'estes accions la que corresponga a les accions de les quals procedisquen.

c. Valor d'adquisició en cas de transmissions de drets de subscripció realitzades anteriorment a 1 de gener de 2017

Normativa: Disposició transitòria vint-i-novena Llei IRPF.

Per a la determinació del valor d'adquisició dels valors, es deduirà l'import obtingut per les transmissions de drets de subscripció realitzades anteriorment a 1 de gener de 2017, a excepció de l'import de tals drets que haguera tributat com a guany patrimonial. Quan no s'hagueren transmés la totalitat dels drets de subscripció, s'entendrà que els transmesos van correspondre als valors adquirits en primer lloc.

Identificació dels títols transmesos

Normativa: art. 37.2 Llei IRPF.

Per a poder individualitzar els títols alienats quan no s'haguera transmés la totalitat dels posseïts, la Llei estableix un criteri especial, segons el qual quan existisquen valors homogenis i no s'alienen tots, s'entén que els transmesos pel contribuent són aquells que va adquirir en primer lloc (criteri FIFO).

Exemple: venda d'accions total o parcialment alliberades

Senyor C.L.S. va adquirir el 5 de març de 2001, 900 accions de la societat YY que cotitza a la borsa per un import de 10 euros per acció.

L'11 de maig de 2007 la societat YY repartix dividends mitjançant el lliurament d'accions totalment alliberades. Senyor C.L.S. rep 600 accions.

El 14 de setembre de 2011 es lliuren unes altres 500 accions parcialment alliberades per les quals satisfà 3.500 euros (5 euros per acció).

El 15 d'octubre de 2022 senyor C.L.S. ven 1.600 accions per 16.000 euros (10 euros l'acció).

Solució:

1. Valor d'adquisició de les accions totalment alliberades.

Les accions totalment alliberades rebudes l'11 de maig de 2007 se sumen a les accions adquirides el 5 de març de 2001 ($900 + 600 = 1.500$ accions) i el cost total (9.000 euros + 0 euros per les accions alliberades = 9.000 euros) es repartix entre el nombre d'accions (1.500) determinant un valor d'adquisició de 6 euros per acció ($9.000/1.500$) considerant-se com a data

d'adquisició de les accions totalment alliberades rebudes la que correspon a les accions de les que 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 este cas 2.500 euros (2.500 euros ÷ 500 accions = 5 euros/per acció).

3. Determinació del guany o pèrdua patrimonial total:

Informació	Adquirides el 05-03-2001	Adquirides el 14-09-2011
Nombre d'accions venudes (1.600)	1.500 accs.(*)	100 accs.(*)
Valor de transmissió (10 euros per acció)	15.000	1.000
Valor d'adquisició	9.000	500
Guany patrimonial	6.000	500

(*) De la transmissió de les 1.600 accions, corresponen els 1.500 a les adquirides el 05-03-2001 (que inclouen les 600 accions totalment alliberades) i 100 a les adquirides parcialment alliberades el 14-09-2011. [\(Tornar\)](#)

Transmissió de drets de subscripció

Els drets de subscripció preferent són drets que atorguen al soci davant tercers la preferència per a subscriure noves accions o participacions, en proporció amb el valor nominal de les accions o participacions que posseïsquen en el moment de realitzar-se per la societat una ampliació de capital social o en l'emissió d'obligacions convertibles en accions.

En la transmissió de drets de subscripció hem de distingir:

A. Règim fiscal aplicable a partir de l'1 de gener de 2017

A partir de l'1 de gener de 2017 l'import obtingut per la transmissió de drets de subscripció derivats de valors admesos a negociació que corresponguen al contribuent per la seua condició de soci o partícip en el capital de l'entitat té la consideració de guany patrimonial per al transmissor en el període impositiu en què es produïska l'esmentada transmissió.

En la transmissió d'estos drets de subscripció, estarà obligat a retindre o ingressar a compte pel IRPE, l'entitat dipositària i, en el seu defecte, el mitjancer financer o el fedatari públic que haja intervingut en la transmissió. La retenció a practicar sobre els guanys patrimonials derivats de la transmissió de drets de subscripció és el 19 per 100 sobre l'import obtingut en l'operació o, en el cas que l'obligat a practicar-la siga l'entitat dipositària, sobre l'import rebut per esta per al seu lliurament al contribuent.

Important: s'equipara des de l'1 de gener de 2017 el tractament fiscal derivat de la transmissió de drets de subscripció, tant si es tracta de drets procedents de valors admesos a negociació com no admesos a negociació. En ambdós casos, la transmissió dels drets de subscripció tributarà com a guany patrimonial a l'exercici en què es produïsca.

B. Règim fiscal aplicable fins al 31 de desembre de 2016

Fins al 31 de desembre de 2016 l'import obtingut en la transmissió de drets de subscripció derivats d'esta classe d'accions i participacions, minorava el valor d'adquisició de les accions de les que era procedent a efectes de futures transmissions, i si l'import obtingut en la transmissió dels drets de subscripció resultava ser superior a l'esmentat valor d'adquisició, llavors la diferència es considerava guany patrimonial per al transmissor.

Este mateix règim, que va quedar suprimit des d'1 de gener de 2017, resultava aplicable a l'import obtingut per la transmissió del dret de subscripció preferent resultants d'ampliacions de capital realitzades per tal d'incrementar el grau de difusió de les accions d'una societat amb caràcter previ a la seua admissió a negociació en algun dels mercats secundaris oficials de valors previstos en el text refós de la Llei del Mercat de Valors, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 4/2015, de 23 d'octubre (BOE de 24 d'octubre).

Recorde: a partir d'1 de gener de 2017 es va modificar el tractament fiscal de l'import obtingut en la transmissió de drets de subscripció derivats de valors admesos a negociació que passa a ser considerat com a guany patrimonial. Com a conseqüència de l'esmentada modificació, s'ha 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 haguera tributat com a guany patrimonial.

Transmissió d'accions o participacions adquirides abans del 31 de desembre de 1994

En este supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'haurà de distingir la part del guany patrimonial que s'haja generat anteriorment a 20 de gener de 2006 (única sobre la que resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada posteriorment a l'esmentada data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006 s'efectuarà d'acord amb la [regla especial per a estos valors](#) comentada en este mateix Capítol i aplicant, en el seu cas, dels [coeficients reductors](#) que corresponguen d'acord amb el previst en la disposició addicional novena de la Llei del IRPE.

En el cas de drets de subscripció prendrà com a període de permanència el que corresponga als

valors dels quals procedisquen. Quan no s'hagueren transmés la totalitat dels drets de subscripció, s'entendrà que els transmesos van correspondre als valors adquirits en primer lloc.

Supòsit especial: adquisició o transmissió pel prestatari de valors homogenis als presos en préstec

D'acord amb la disposició addicional dihuitena de la Llei 62/2003, de 30 de desembre, de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social ([BOE](#) de 31 de desembre), a les adquisicions o transmissions realitzades pel prestatari de valors homogenis als presos en préstec durant la vigència del mateix, els resulta aplicable el següent règim fiscal especial:

- **Les transmissions de valors homogenis** als presos en préstec que s'efectuen durant la vigència del mateix es considerarà que **afecten en primer lloc els valors presos en préstec**, i només es considerarà que afecten la cartera de valors homogenis preexistents en el patrimoni del contribuent, en la mesura que el número dels transmesos excedisca dels presos en préstec.
- **Les adquisicions** que es realitzen durant la vigència del préstec **s'imputaran a la cartera de valors presos en préstec**, tret que excedisquen dels necessaris per a la completa devolució del mateix.
- **La renda derivada de la transmissió** dels valors presos en préstec **s'imputarà al període impositiu en què tinga lloc la posterior adquisició d'altres valors homogenis**, i es calcularà per la diferència entre el valor de transmissió i el valor d'adquisició que corresponga als adquirits durant la durada del préstec i posteriorment a la transmissió.
- Quan per a fer front a la devolució dels valors el prestatari prenga a préstec nous valors homogenis, prendrà com a valor d'adquisició el de cotització dels nous valors homogenis en la data d'obtenció del nou préstec.
- Si la devolució s'efectua pel prestatari mitjançant el lliurament de valors homogenis preexistents en el seu patrimoni, es prendrà com a valor d'adquisició el de cotització dels valors en la data de cancel·lació del préstec. Este valor de cotització es prendrà com a valor de transmissió per a calcular la renda derivada de la devolució efectuada amb valors homogenis preexistents.

Tinga's en compte que, si bé la disposició addicional dihuitena de la Llei 62/2003 ha sigut derogada referent a l'Impost sobre Societats, amb efectes des d'1 de gener de 2015, per la Llei 27/2014, de 27 de novembre ([BOE](#) de 28 de novembre), es manté vigent per a [IRPE](#).

Exemple:

El dia 3 de maig de 2022, senyora E.R.L. va vendre en Borsa 400 accions de la Societat Anònima "TAXA", de 6 euros de valor nominal, al 300 per 100 segons la cotització de les mateixes en l'esmentada data. Les accions venudes formen part d'un paquet de 550, que van ser adquirides per la senyora E.R.L. segons el següent detall:

Núm. accions	Data d'adquisició	Preu d'adquisició	Preu / acció
250	02-02-1990	3.250 euros	13 euros
210	06-05-1995	3.570 euros	17 euros
90	13-01-1998	540 euros	6 euros

Determinar l'import del guany o pèrdua patrimonial obtinguda en l'esmentada operació, sabent que la valoració de les accions a efectes de l'Impost sobre el Patrimoni corresponent a l'exercici 2005, ascendia a 15 euros per acció i tenint en compte que el contribuent no ha realitzat des d'1 de gener de 2015 transmissió d'elements patrimonials al guany de la qual li fora aplicable la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF

Solució:

Per a procedir a la determinació del guany o pèrdua patrimonial resultant de la transmissió de les 400 accions, és precís, en primer lloc, identificar les venudes dins de la totalitat de les posseïdes. Per a això, s'ha d'aplicar el criteri legal que les accions venudes són aquelles que es van adquirir en primer lloc (criteri FIFO), amb la qual cosa les 400 accions venudes corresponen a les 250 adquirides el 02-02-1990, i a 150 de les adquirides el 06-05-1995.

Una vegada identificades les accions venudes, dins de la totalitat de les posseïdes, el guany o pèrdua patrimonial total s'ha de calcular separatament 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

Σ 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 IRPE: 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 ascendix a: $(750 + 150) = 900$

Notes a l'exemple

(1) En ser el valor de transmissió de les accions (4.500 euros) superior a la valoració de les mateixes a efectes de l'Impost sobre el Patrimoni corresponent a l'exercici 2005 ($250 \times 15 = 3.750$), s'ha de determinar la part del guany patrimonial generat anteriorment a 20-01-2006, que és l'única que resulta reductible. [\(Tornar\)](#)

(2) En haver-se adquirit les accions posteriorment a 31-12-1994, no resulten aplicables coeficients reductors del guany patrimonial obtingut. [\(Tornar\)](#)

(3) Com el límit màxim aplicable sobre el valor de transmissió és de 400.000 euros i, en este cas, el valor de transmissió de les accions amb dret a l'aplicació de coeficients reductors és de 4.500 euros sense que s'haja produït des de l'1 de gener de 2015 cap altra transmissió amb dret a l'aplicació de la disposició transitòria novena de la Llei del IRPE, els coeficients reductors s'aplicaren sobre tot l'import del guany patrimonial generat anteriorment a 20-01-2006. [\(Tornar\)](#)

Supòsit especial: pagament de dividends mitjançant el lliurament d'accions totalment alliberades

És una pràctica habitual que les societats que cotitzen a la borsa substituïsquen el pagament als seus accionistes d'un dividend en efectiu per una ampliació de capital mitjançant l'emissió d'accions noves totalment alliberades amb càrrec a reserves procedents de beneficis no distribuïts, atorgant als seus accionistes els corresponents drets d'assignació gratuïta per a la

subscripció de les mateixes.

En estos casos els accionistes, titulars dels drets d'assignació gratuïta poden subscriure les noves accions, o bé transmetre els esmentats drets al mercat. En el cas que no s'opte per cap d'estes dues possibilitats, la societat acorda satisfer als accionistes una determinada compensació dinerària per cada dret d'assignació.

El tractament fiscal aplicable als socis persones físiques que siguen contribuents del IRPF serà el que es resumix en el següent quadre:

Opcions de l'accionista en el "scrip dividend" (dividend flexible)	Tributació	
	A partir de 01-01-2017	Fins a 31-12-2016
Venda de drets d'assignació gratuïta en el mercat secundari.	Guany patrimonial a l'exercici en què es produïx la transmissió, sotmesa a retenció.	L'import obtingut reduïa el valor d'adquisició de les accions quan es produïa la transmissió d'estes. Si l'import obtingut era més gran que el valor d'adquisició de les accions l'excés es considerava guany patrimonial.
Lliura els accionistes d'accions alliberades totalment.	No constituïx renda (*)	No constituïx renda (*)
Compensació pels drets d'assignació no exercits ni transmesos.	Dividend: Rendiment del capital mobiliari sotmés a retenció.	Dividend: Rendiment del capital mobiliari sotmés a retenció.

(*) El valor d'adquisició, tant de les accions alliberades com de les accions de les que procedisquen, resultarà de repartir el cost total entre en número de títol.

Exemple

Senyor M.P.Z. va adquirir el 3 de març de 2007 en borsa 200 accions de la societat RR per import de 2.000 euros (10 euros per acció) segons la cotització de les mateixes en l'esmentada data.

El 5 de gener de 2011 la societat RR anuncia que, per a millorar la seua política de pagament de dividends, acorda un augment de capital social mitjançant l'emissió de noves accions totalment alliberades amb càrrec a reserves procedents de beneficis no distribuïts, atorgant als seus accionistes els corresponents drets d'assignació gratuïta.

Respecte d'aquells titulars de drets d'assignació gratuïta que no subscriuen noves accions ni transmeten els mateixos la societat RR es comprometia a abonar 1,50 euros bruts per cada un d'ells.

Senyor M.P.Z. va vendre el 15 de gener de 2011 tots els drets d'assignació gratuïta que li corresponien per 300 euros.

El 5 de maig de 2022 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 5-05-2022

Guany patrimonial derivades de transmissions de drets de subscripció = 400

2.Venda de les accions de la societat RR el 07-08-2022

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 vintena novena de la Llei del IRPE, 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 $(1.700 \div 200) = 8,50$

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 procedisca de la transmissió a títol oneros de 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 (DOUE de 12 de juny), que siguen representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, el guany o pèrdua patrimonial es computarà per la diferència entre el seu valor d'adquisició i el valor de transmissió.

Tinga's en compte que l'article 37.1.b) de la Llei del IRPE es referix als 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, però l'esmentada Directiva ha sigut derogada amb efectes de 3 de gener de 2017 per la Directiva 2014/65/UE del Parlament Europeu i del Consell, de 15 de maig de 2014, relativa als mercats d'instruments financers. Esta, al seu article 94, disposa que les referències a la Directiva 2004/39/CE s'entendran fetes a la Directiva 2014/65/UE.

. Valor de Transmissió

Es considerarà com a valor de transmissió, tret de prova que l'efectivament satisfet es correspon amb el que haurien convingut parts independents en condicions normals de mercat, el més gran dels dos següents:

- a. **El valor del patrimoni net que corresponga als valors transmesos resultant del balanç** corresponent a l'últim exercici tancat anteriorment a la data de la meritació del IRPE.
- b. **El que resulte de capitalitzar al tipus del 20 per 100** la mitjana dels resultats dels tres exercicis socials tancats anteriorment a la data de meritació del IRPE. A este últim efecte, es computaran com beneficis els dividends distribuïts i les assignacions a reserves, excloses les de regularització o d'actualització de balanços.

El valor de transmissió així calculat es tindrà en compte per a determinar el valor d'adquisició dels valors o participacions que corresponga a l'adquirent.

Esta regla no és d'aplicació quan, en haver-se constituït la societat participada al primer o segon exercici social tancat anteriorment a la data de la meritació del IRPE, a esta última data no es disposen dels resultats de "els tres exercicis socials tancats anteriorment a la data de la meritació del IRPE".

Al contrari, esta regla sí que és d'aplicació quan la societat participada haguera estat inactiva no obtenint pèrdua o benefici en algun o alguns dels tres exercicis socials tancats anteriorment a la data de meritació del IRPE, havent de prendre com a resultat nul el de l'exercici o exercicis en què haguera estat inactiva, i a continuació amitjanant per tres. Resolució del Tribunal Económico-administratiu (TEAC) de 26 d'abril de 2022, Reclamació número 00/7287/2021, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada per a la unificació de criteri.

. Valor d'Adquisició

En la determinació del valor d'adquisició s'han de tindre en compte les següents particularitats:

- a. **Valor d'adquisició en cas de transmissió de drets de subscripció.**

Per a determinar el valor d'adquisició de les accions transmeses únicament es deduirà l'import dels drets de subscripció alienats abans del 23 de març de 1989, data d'entrada en vigor del Reial Decret Llei 1/1989, de 22 de març (BOE de 23 de març).

L'alienació de drets de subscripció preferent derivats d'esta classe d'accions **determina que l'import obtingut tinga en tot cas la consideració de guany patrimonial** per al transmissor en el període impositiu en què es produísca l'esmentada transmissió, sense que puga computar-se, en estos casos, un valor d'adquisició dels esmentats drets i per al qual prendrà com a període de permanència el comprés entre el moment de l'adquisició del valor del qual

procedisca el dret i el de la transmissió d'este últim.

b. Valor d'adquisició de les accions parcialment alliberades.

Quan es tracte d'accions parcialment alliberades, el valor d'adquisició de les mateixes serà l'import realment satisfet pel contribuent.

c. Valor d'adquisició de les accions totalment alliberades.

En el cas d'accions totalment alliberades, el valor d'adquisició, tant d'estes com de les quals procedisquen, serà el que resulte de repartir el cost total entre el nombre de títols, tant els antics com els alliberats, que corresponguen. Estos últims tindran, a efectes del període de permanència, la mateixa antiguitat que les accions de procedència.

. Identificació dels títols transmesos

Per a poder individualitzar els títols alienats, especialment quan no s'haguera transmés la totalitat dels posseïts, la Llei estableix un criteri especial, segons el qual **quan existisquen valors homogenis i no s'alienen tots, s'entén que els transmesos pel contribuent són aquells que va adquirir en primer lloc** (criteri FIFO).

Exemple: Transmissions oneroses de valors no cotitzats

Exemple

Senyora G.C.A. el 03-01-1991 va subscriure 1.500 accions de S.A. "Beta", que no cotitza a la borsa, per un import equivalent a 9.000 euros. El 21-12-2000 va adquirir 2.000 accions de la mateixa societat, abonant per tal motiu 25.000 euros.

El dia 05-11-2022 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 31-12-2022 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 2021 tancat el juliol de 2022 és de 21 euros/acció.

Determinar el guany o pèrdua patrimonial obtinguda en el supòsit que la contribuent no compte amb prova suficient que l'import de la transmissió es correspon amb el qual haurien convingut parts independents en condicions normals de mercat i tenint en compte que no s'ha realitzat des d'1 de gener de 2015 transmissió d'elements patrimonials al guany de la qual li fora aplicable la disposició transitòria novena de la Llei del IRPE

Solució:

Per a determinar el guany o pèrdua patrimonial obtinguda és precis, 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 subscrietes 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 a aplicar sobre la mateixa els coeficients reductors o d'abatiment que procedisquen.

Guany generat fins a 20-01-2006: $(28.500 \div 11.629 \text{ dies}) \times 5.496 \text{ dies (2)} = 13.469,43$

3. Càlcul de la reducció

a. Guany generat anteriorment a 20-01-2006 susceptible de reducció (3)

Límit màxim: 400.000,00

Σ 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 IRPE = 37.500

Guany patrimonial susceptible de reducció = 13.469,43

b. Reducció aplicable

Nombre d'anys de permanència fins a 31-12-1996: 6 anys

Reducció per coeficients d'abatiment $(57,12\% \text{ s/} 13.469,43) = 7.693,74$

c. Guany patrimonial reduït

Guany patrimonial reduït $(13.469,43 - 7.693,74) = 5.775,69$

5. Determinació del guany patrimonial no reductible (generat a partir del 20-01-2006):

Guany generat a partir del 20-01-2006: $(28.500 \div 11.629 \text{ dies}) \times 6.133 \text{ dies (4)} = 15.030,57$

6. Determinació del guany patrimonial computable:

$5.775,69 + 15.030,57 + 18.750,00 = 39.556,26$

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:
 $(80.000 + 60.000 + 40.000) \div 3 = 60.000$

$$(60.000 \times 100) \div 20 = 300.000$$

$$300.000 \div 12.000 = 25 \text{ euros/acció (Tornar)}$$

(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 05-11-2022 (11.629 dies), respecte del nombre total de dies compresos entre la data de subscripció de les accions i el 19-01-2006, ambdós inclusivament (5.496). (Tornar)

(3) Com el límit màxim aplicable sobre el valor de transmissió és de 400.000 euros i, en este cas, el valor de transmissió de les accions amb dret a l'aplicació de coeficients reductors és de 37.500 euros sense que s'haja produït a l'exercici 2022 (ni en els dos anteriors) cap altra transmissió amb dret a l'aplicació de la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF, els coeficients reductors s'aplicaren sobre tot l'import del guany patrimonial generat anteriorment a 20-01-2006. (Tornar)

(4) El guany patrimonial generat a partir del 20-01-2006 es determina repartint proporcionalment el guany patrimonial corresponent a les esmentades accions (28.500) entre el nombre de dies transcorreguts entre la data de subscripció i la data de transmissió de les mateixes (11.629 dies), respecte del nombre total de dies compresos entre el 20-01-2006 i la data de la transmissió de les mateixes (05-11-2022), que ascendix a 6.133 dies. (Tornar)

Transmissió d'accions o participacions adquirides abans del 31 de desembre de 1994

En este supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'haurà de distingir la part del guany patrimonial que s'haja generat anteriorment a 20 de gener de 2006 (única sobre la que resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada posteriorment a l'esmentada data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006 i l'aplicació, en el seu cas, dels [coeficients reductors](#) s'efectuarà d'acord amb la regla general comentada en este mateix Capítol.

Especialitats en la tributació dels socis contribuents 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 seua participació en societats civils que a partir d'1 de gener de 2016 estan subjectes a l'Impost sobre Societats, cal distingir entre:

A. Societats civils que hagueren portat comptabilitat ajustada al Codi de Comerç als exercicis 2014 i 2015 conforme al disposat a l'article 68 del Reglament del IRPF

Es computarà com a guany o pèrdua patrimonial la diferència entre el valor d'adquisició o de titularitat de les participacions i el valor de transmissió d'aquelles. A tal efecte:

Valor d'adquisició (VA): És el preu o quantitat desemborsada per a la seua adquisició

Valor de titularitat (Reserves) (VT): És el resultat de realitzar, quan procedisca, dos ajustaments sobre el valor d'adquisició:

- Addició de la part corresponent al soci de l'import dels beneficis socials, que, sense efectiva distribució, hagueren sigut obtinguts per la societat durant els períodes impositius en què va resultar d'aplicació el règim d'atribució de rendes en el període de temps comprés entre la seua adquisició i alienació (**VT1**).
- Sostracció dels beneficis distribuïts al soci, que es van obtindre per la societat durant els períodes impositius en què va resultar d'aplicació el règim d'atribució de rendes en el període de temps comprés abans de l'adquisició pel soci de la seua participació en la societat (**VT2**).

En resum:

$$VT = VA + VT1 - VT2$$

B. Societats civils que no hagueren portat comptabilitat ajustada al Codi de Comerç

En no haver portat comptabilitat, no pot atribuir-se un import a les reserves comptables o a les partides de fons propis del balanç, no existint en conseqüència aportacions de socis o beneficis comptabilitzats.

En conseqüència, s'establix per a estes societats civils una regla especial equivalent a l'anterior per al càlcul del valor d'adquisició de les participacions, tenint en compte la inexistència de comptabilitat i sense que hi haja en este cas ajustaments al valor d'adquisició derivats del cost de titularitat, que consistix a entendre que a 1 de gener de 2016, a efectes fiscals, la totalitat dels seus fons propis estan formats per aportacions dels socis, amb el límit de la diferència entre el valor de l'immobilitzat material i inversions immobiliàries, reflectits als corresponents llibres registres, i el passiu exigible, tret que s'emprove l'existència d'altres elements patrimonials.

Per tant, el valor d'adquisició de les participacions a 1 de gener de 2016 vindrà determinat per la diferència entre el valor de l'immobilitzat material i inversions immobiliàries, reflectits als corresponents llibres registres, i el passiu exigible, tret que s'emprove l'existència d'altres elements patrimonials.

Exemple

La societat civil X amb personalitat jurídica i objecte mercantil, que ha portat el 2014 i el 2015

una comptabilitat ajustada al Codi de Comerç, es va constituir el 2007 tributant els socis des d'eixe moment en el règim d'atribució de rendes i passant a tributar a partir d'1 de gener de 2016 en l'Impost sobre Societats.

El soci R.C. va adquirir l'1 de juny de 2015 d'un altre soci una participació del 30 per 100 en la societat civil, per la qual va pagar 30.000 euros.

El 2 de març de 2022 el soci ha transmés la seua participació per 45.000 euros.

Calcular el valor de titularitat (VT) de la participació transmesa, tenint en compte que en la data de la transmissió, la societat civil tenia comptabilitzades unes reserves de 20.000 euros, dels quals 16.666,66 corresponien a beneficis generats a partir d'1 de juny de 2015 i per les quals la societat havia tributat en règim d'atribució de rendes, i que el 2 de febrer de 2022 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⁾ $(0,30 \times 16.666,66) = 5.000$

Import dels beneficis distribuïts al soci, generats per la societat anteriorment a l'adquisició (VT2) ⁽²⁾ = 4.000

Valor de titularitat (Reserves) VT = VA + VT1 – VT2

VT = (VA) 30.000 + (VT1) 5.000 – (VT2) 4.000 = **31.000**

3º. Guany patrimonial = Valor de Transmissió – Valor de titularitat (VT) = 14.000

Guany patrimonial = 45.000 – 31.000 = 14.000

Notes a l'exemple:

(1) El soci R.C. ja ha tributat per les reserves generades a partir de la data d'adquisició de la seua participació i que li van ser atribuïdes per aplicació del règim d'atribució de rendes, per la qual cosa el valor d'adquisició de la seua participació ha de ser corregit en l'esmentat import per a evitar la doble imposició. En ser l'import total de les esmentades reserves de 16.666,66 i en tindre el soci una participació del 30 per 100 en la societat, s'ha de corregir el valor d'adquisició en 5.000 $(0,30 \times 16.667)$. [\(Tornar\)](#)

(2) El soci R.C. no ha tributat pel repartiment de beneficis realitzat el 2 de febrer de 2022, en estar exempt el seu repartiment, i no ha tributat tampoc pels esmentats beneficis per aplicació del règim d'atribució de rendes, en haver-se obtingut per la societat els beneficis anteriorment a l'adquisició de la seua participació per R.C. En conseqüència, el valor d'adquisició s'ha de minorar en l'esmentat import per a evitar l'elusió del gravamen sobre l'esmentada renda. [\(Tornar\)](#)

3. Transmissions o reemborsos d'accions o participacions en institucions d'inversió col·lectiva regulades en la Llei 35/2003

Normativa: Arts. 37.1.c); 94 i disposició transitòria trenta-sisena Llei IRPF i 52 i disposició addicional quarta Reglament IRPF

Règim general

Norma específica de valoració

En la transmissió o el reembors a títol oneros 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 de 5 de novembre), el guany o pèrdua patrimonial es computarà per la diferència entre el seu valor d'adquisició i el valor de transmissió.

A. Valor de transmissió

El valor de transmissió vindrà determinat pel valor liquidatiu aplicable en la data en què l'esmentada transmissió o reembors es produïsquen o, en el seu defecte, per l'últim valor liquidatiu publicat.

Quan no existira valor liquidatiu es prendrà el valor del patrimoni net que corresponga a les accions o participacions transmeses resultant del balanç corresponent a l'últim exercici tancat anteriorment a la data de meritació de l'impost.

En supòsits diferents de reembors de participacions, el valor de transmissió així calculat no podrà ser inferior al més gran dels dos següents:

- a. **El preu efectivament pactat en la transmissió.**
- b. **El valor de cotització en mercats secundaris oficials de valors** definits en la Directiva 2014/65/UE del Parlament Europeu i del Consell, de 15 de maig de 2014, 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 de 24 d'octubre), en la data de la transmissió.

Tinga's en compte que l'article 37.1.c) de la Llei del 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 que ha sigut derogada amb efectes de 3 de gener de 2017 per la Directiva 2014/65/UE del Parlament Europeu i del Consell, de 15 de maig de 2014, relativa als mercats d'instruments financers. Esta, al seu article 94, disposa que les referències a la Directiva 2004/39/CE s'entendran fetes a la Directiva 2014/65/UE.

B. Valor d'adquisició

En la determinació del valor d'adquisició de les accions o participacions s'hauran de tindre en compte, en el seu cas, les mateixes particularitats comentades per als supòsits de transmissió de drets de subscripció i de recepció d'accions total o parcialment alliberades en el cas de transmissions oneroses de valors admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors

de la Unió Europea i que són:

a. Valor d'adquisició de les accions parcialment alliberades.

Quan es tracte d'accions parcialment alliberades, el valor d'adquisició de les mateixes serà l'import realment satisfet pel contribuent.

b. Valor d'adquisició de les accions totalment alliberades.

En el cas d'accions totalment alliberades, el valor d'adquisició, tant d'estes com de les quals procedisquen, serà el que resulte de repartir el cost total entre el nombre de títols, tant els antics com els alliberats, que corresponguen. Es considerarà com a antiguitat d'estes accions la que corresponga a les accions de les quals procedisquen.

c. Valor d'adquisició en cas de transmissions de drets de subscripció realitzades anteriorment a 1 de gener de 2017

Normativa: Disposició transitòria vint-i-novena Llei IRPF.

Per a la determinació del valor d'adquisició dels valors, es deduirà l'import obtingut per les transmissions de drets de subscripció realitzades anteriorment a 1 de gener de 2017, a excepció de l'import de tals drets que haguera tributat com a guany patrimonial. Quan no s'hagueren transmés la totalitat dels drets de subscripció, s'entendrà que els transmesos van correspondre als valors adquirits en primer lloc.

C. Identificació dels valors transmesos

Per a poder individualitzar els valors transmesos, especialment quan no s'haguera transmés la totalitat dels posseïts, la Llei estableix un criteri especial, segons el qual **quan existisquen valors homogenis i no s'alienen tots, s'entén que els transmesos pel contribuent són aquells que va adquirir en primer lloc** (criteri FIFO).

Quan es tracte d'accions totalment alliberades, es considerarà com a antiguitat de les mateixes la que corresponga a les accions de les quals procedisquen.

Transmissió d'accions o participacions adquirides abans del 31 de desembre de 1994

En este supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'haurà de distingir la part del guany patrimonial que s'haja generat anteriorment a 20 de gener de 2006 (única sobre la que resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada posteriorment a l'esmentada data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006 i l'aplicació, en el seu cas, dels [coeficients reductors](#) s'efectuarà d'acord amb les regles comentades en l'epígraf anterior: Determinació de l'import dels guanys o pèrdues patrimonials: normes generals, d'este mateix Capítol.

Supòsit especial: transmissions de participacions en fons d'inversió cotitzats

Sense perjudici del comentat en els paràgrafs anteriors, en el cas de transmissions de participacions en els fons d'inversió cotitzats o d'accions de SICAV índex cotitzades, als quals es referix l'article 79 del Reglament de la Llei 35/2003, de 4 de novembre, d'institucions d'inversió col·lectiva, aprovat pel Reial Decret 1082/2012, de 13 de juliol, realitzades en borsa de valors, el valor de transmissió vindrà determinat per la cotització en els esmentats mercats en la data en què es produïska la transmissió o pel preu pactat quan siga superior a la cotització.

Règim especial de diferimiento de la tributació

Contingut del règim especial de diferimiento de la tributació i requisits per a l'aplicació:

Quan l'import obtingut com a conseqüència del reembors o transmissió de participacions o accions en institucions d'inversió col·lectiva **es destine a l'adquisició o subscripció d'altres accions o participacions en les esmentades institucions, no serà procedent computar el guany o pèrdua patrimonial**, conservant les noves accions o participacions subscrietes el valor i data d'adquisició de les transmeses o reemborsades.

Este règim de diferimiento fiscal en la tributació dels guany patrimonials **només resulta aplicable en els següents casos:**

1. En els reemborsos de participacions en institucions d'inversió col·lectiva que tinguen la consideració de fons d'inversió.

2. En les transmissions d'accions en institucions d'inversió col·lectiva amb forma societària, sempre que complisquen les dues condicions següents:

- Que el nombre de socis de la institució d'inversió col·lectiva les accions de la qual es transmeten siga superior a 500.
- Que el contribuent no haja participat, en algun moment dins dels 12 mesos anteriors a la data de la transmissió, en més del 5 per 100 del capital de la institució d'inversió col·lectiva.

A estos efectos, el contribuent haurà de comunicar documentalment esta circumstància a les entitats a través de les quals es realitzen les operacions de transmissió o reembors i d'adquisició o subscripció de les accions.

També resulta aplicable este règim especial de diferimiento fiscal als socis o partícips d'institucions d'inversió col·lectiva, regulades per la Directiva 2009/65/CE, de 13 de juliol, del Parlament Europeu i del Consell, diferents de les constituïdes en paradisos o territoris considerats com paradisos fiscals, constituïdes i domiciliades en algun Estat membre de la Unió Europea i inscrites en el registre especial de la Comissió Nacional del Mercat de Valors, a efectes de la seua comercialització per entitats residents en Espanya que complisquen els següents requisits:

- Que l'adquisició, subscripció, transmissió i reembors de les accions o participacions es realitze a través d'entitats comercialitzadores inscrites en la Comissió Nacional de Mercat de Valors.
- Que, en el cas que la institució d'inversió col·lectiva s'estructure en compartiments o subfons, el nombre de socis i el percentatge màxim de participació es referisca a cada compartiment o subfons comercialitzat.

Nota: la Directiva 2009/65/CE, de 13 de juliol, del Parlament Europeu i del Consell, al seu article 117 deroga, amb efectes des de l'1 de juliol de 2011, la Directiva 85/611/CEE i 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 tinga per objecte **participacions representatives del patrimoni dels fons d'inversió cotitzats**, és a dir, aquells les participacions del qual 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 de 20 de juliol), o bé tinga per objecte **accions de les denominades societats d'inversió de capital variable índex cotitzades** (sigla SICAV índex cotitzades), conforme al mateix precepte.

A més, a partir de l'1 de gener de 2022, tampoc no serà aplicable este règim de diferimiento quan el reembors o transmissió o, en el seu cas, la subscripció o adquisició tinga per objecte **accions i participacions en institucions d'inversió col·lectiva anàlogues als fons d'inversió cotitzats o societats del mateix tipus** esmentades en el paràgraf anterior, qualssevol que siga el mercat regulat o el sistema multilateral de negociació en el qual cotitzen i la composició de l'índex que reproduïsquen, repliquen o prenguen com a referència. En estos casos, el guany o la pèrdua patrimonial obtinguda com a conseqüència de la transmissió o reembors d'este tipus de participacions s'ha de computar sempre.

No obstant això, la disposició transitòria trenta-sisena de la Llei de l'IRPF estableix un règim transitori que permet continuar aplicant el diferimiento a les accions o participacions en fons i societats d'inversió cotitzats estrangers sempre que hagen sigut adquirides abans de l'1 de gener de 2022, amb l'excepció que la reinversió s'ha d'efectuar en altres Institucions d'Inversió Col·lectiva diferents dels fons i societats d'inversió cotitzats.

Tampoc no és aplicable el règim de diferimiento quan es tracte de partícips dels Fons d'Actius Bancaris, conforme al previst en la disposició addicional dissetena Llei 9/2012, de 14 de novembre, de reestructuració i resolució d'entitats de crèdit.

2. Quan, per qualsevol medi, **es pose a disposició del contribuent l'import derivat del reembors o transmissió de les accions o participacions** d'institucions d'inversió col·lectiva.

Atenció: la Llei 11/2021, de 9 de juliol, de mesures de prevenció i lluita contra el frau fiscal, amb efectes des d'1 de gener de 2022, modifica l'article 94 de la Llei del IRPE a fi d'homogeneïtzar el tractament de les inversions en determinades institucions d'inversió col·lectiva, conegudes com fons i societats d'inversió cotitzats (ETF, per les seues sigles en anglés), amb independència del mercat, nacional o estranger, en el que cotitzen. Així s'estén a les institucions d'inversió col·lectiva cotitzades que cotitzen a la borsa estrangera el tractament de les que cotitzen a la borsa espanyola respecte a la no-aplicabilitat del règim de diferimiento.

Exemple

Senyora F.L.M. ha sol·licitat el dia 10 de juliol de 2022 a la societat gestora del fons d'inversió mobiliària "Z" que efectue els tràmits necessaris per a realitzar el traspàs de 10 participacions de les quals és titular en l'esmentat fons al fons d'inversió mobiliària "X".

El traspàs de les participacions d'un fons a l'altre es realitza el mateix dia 10 de juliol de 2022, 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 ($6.000 \times 10 = 60.000$ 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 2022, estes conservaran la data i valor d'adquisició originaris, per la qual cosa en l'esmentat moment s'haurà de tributar pel guany o pèrdua patrimonial que s'obtinga.

4. Aportacions no dineràries a societats

Normativa: Art. 37.1.d) Llei IRPF

Règim general

Norma específica de valoració

A les aportacions no dineràries a societats, el guany o pèrdua patrimonial es determinarà per la diferència entre el valor d'adquisició dels béns o drets aportats i la quantitat major de les següents:

- **El valor nominal de les accions o participacions socials rebudes** per l'aportació o, en el seu cas, la part corresponent del mateix. A este valor s'afegirà l'import de les primes d'emissió.

- **El valor de cotització dels títols rebuts**

, el dia en què es formalitze l'aportació o en l'immediat anterior.

- **El valor de mercat del bé o dret aportat.**

El valor de transmissió que prevalga haurà de ser el que es considere com a valor d'adquisició dels títols rebuts com a conseqüència de l'aportació no dinerària.

Aportació de béns o drets adquirits abans de 31 de desembre de 1994

En este supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'haurà de distingir la part del guany patrimonial que s'haja generat anteriorment a 20 de gener de 2006 (única sobre la que resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada posteriorment a l'esmentada data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006 s'efectuarà d'acord amb les [regles de distribució](#) comentades en este mateix Capítol.

Exemple

Senyora M.A.P. va aportar el dia 12 de juny de 2022 a la societat anònima "DASA", les accions del qual estan admeses a negociació en Borsa, un solar el valor cadastral del qual l'esmentat any era de 72.000 euros, rebent de l'esmentada societat 11.000 accions de 6 euros de valor nominal, sent la cotització en l'esmentada data del 210 per 100.

El solar havia sigut adquirit el dia 3 d'octubre de 1999 per un import equivalent a 93.000 euros, inclosos les despeses i tributs inherents a l'adquisició satisfets per la senyora M.A.P., sent el valor de mercat del mateix en la data de l'aportació de 138.000 euros.

Determinar l'import del guany o pèrdua patrimonial obtinguda.

Solució:

Valor de transmissió:

1. Nominal dels títols rebuts $(11.000 \times 6) = 66.000$
2. Valor cotització títols rebuts $(11.000 \times 6 \times 210 \div 100) = 138.600$
3. Valor de mercat del solar: 138.000

Valor de transmissió que preval **(1)**: 138.600

Valor d'adquisició: 93.000

Guany patrimonial $(138.600 - 93.000) = 45.600$

Nota a l'exemple:

(1) El valor de transmissió així calculat es tindrà en compte per a determinar el valor d'adquisició dels títols rebuts com a conseqüència de l'aportació no dinerària. [\(Tornar\)](#)

Règim especial de diferimiento de la tributació

Requisits

El règim especial de diferimiento fiscal previst als articles 76 a 89 del Capítol VII del Títol VII de la LIS, s'aplica als contribuents del IRPE que realitzen les aportacions que s'indiquen a continuació, sempre que l'entitat que rep l'aportació siga resident en territori espanyol o realitze activitats en este per mitjà d'un establiment permanent a què s'afecten els béns aportats i sempre que, una vegada realitzades les aportacions, el contribuent participe en els fons propis de l'entitat que rep l'aportació en, almenys, el 5 per 100.

Respecte a la LIS vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

Les aportacions han de consistir en:

- Aportacions de branques d'activitat, enteses com el conjunt d'elements que siguen susceptibles de constituir una unitat econòmica autònoma.
- Aportacions d'elements afectes a activitats econòmiques.

En ambdós casos, és precís que el contribuent porte la comptabilitat de la seua activitat econòmica d'acord al disposat en el Codi de Comerç.

- Aportacions d'accions o participacions socials.

En este cas, d'acord amb el disposat a l'article 87.1, lletra c), de la LIS, a més dels requisits indicats al principi d'este apartat, s'hauran de complir els següents:

1. Que a l'entitat del capital social de la qual siguen representatius no li siguen d'aplicació el règim especial d'agrupacions d'interés econòmic, espanyoles o europees, i d'unions temporals d'empreses, previstos en la LIS ni tinga 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.
2. Que representen una participació de, almenys, un 5 per 100 dels fons propis de l'entitat.
3. Que es posseïsquen de manera ininterrompuda per l'aportante durant l'any anterior a la data del document públic en què es formalitze l'aportació.

Valoració d'actius rebuts

Els guanys de patrimoni que es posen de manifest com a conseqüència de les aportacions no dineràries no s'integren a la base imposable del contribuent, valorant-se, a efectes de futures transmissions, les accions o participacions adquirides pel mateix valor fiscal que tenia la branca d'activitat o els elements patrimonials aportats (valor determinat d'acord amb l'establiment IRPE) i prenent com a antiguitat de les mateixes la data d'adquisició de l'element aportat.

Important: no s'aplicarà el règim especial de diferimiento fiscal quan l'operació realitzada tinga com a principal objectiu el frau o l'evasió fiscal. En particular, el règim no s'aplicarà quan l'operació no s'efectue per motius econòmics vàlids, tals com la reestructuració o la racionalització de les activitats de les entitats que participen en l'operació, sinó amb la mera finalitat d'aconseguir un avantatge fiscal.

Obligació de comunicar

La realització de les aportacions assenyalades haurà de ser objecte de comunicació a l'Administració tributària amb la indicació, en el seu cas, de la no-aplicació d'este règim fiscal especial del capítol VII del Títol VII de la LIS. La comunicació haurà de ser presentada per l'entitat adquirent, tret que la mateixa no siga resident en territori espanyol, en el cas de la qual l'esmentada comunicació s'efectuarà per l'entitat transmissent. No obstant això, si cap d'elles (ni l'entitat adquirent ni el transmissent) no tingueren la seua residència fiscal a Espanya, l'obligació de comunicar recaurà sobre els socis de l'entitat transmissent, sempre que siguen residents en territori espanyol.

5. Separació de socis i dissolució de societats

Normativa: Art. 37.1.e) Llei IRPF

Règim general

Norma específica de valoració

En els supòsits en què es produísca la separació dels socis, així com els supòsits de dissolució de societats, es considerarà guany o pèrdua patrimonial, amb independència de les corresponents a la societat, la diferència entre:

- **Valor de la quota de liquidació social o el valor de mercat dels béns rebuts, y**
- **Valor d'adquisició del títol o participació de capital que corresponga.**

L'article 37.1.e) de la Llei del IRPF únicament es referix a "els casos de separació dels socis ...", sense distingir o precisar quins han de ser les causes de separació del soci de la societat ni limitar-les als casos que la normativa mercantil atribuïx als socis la possibilitat d'exercir el dret a separar-se de la societat, pel que s'ha d'entendre que els supòsits de 'separació dels socis' que contempla l'esmentat article 37.1.e) recull tots els casos en els quals el soci deixa d'ostentar tal condició respecte de la societat.

Per esta raó, si un soci persona física transmet la totalitat de les seues accions a la societat en què participa per a la seua amortització via reducció de capital, hem d'anar al resultat d'esta operació que és la "separació del soci", en tant que este deixa de participar en la societat i perd la condició de soci, la qual cosa comporta que siga d'aplicació preferent la norma específica de valoració continguda a l'article 37.1.e) Llei del IRPF que considera l'import percebut com a guany patrimonial i no siga aplicable la norma general prevista a l'article 33.3.a) de la Llei del IRPF per a la reducció de capital amb devolució d'aportacions que portaria a qualificar com a rendiments de capital mobiliari les rendes obtingudes pel soci.

Participacions societàries adquirides abans de 31 de desembre de 1994

En este supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'haurà de distingir la part del guany patrimonial que s'haja generat anteriorment a 20 de gener de 2006 (única sobre la que resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada posteriorment a l'esmentada data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006 i l'aplicació, en el seu cas, dels **coeficients reductors** s'efectuarà d'acord amb les regles de distribució comentades en este mateix Capítol.

Exemple: Separació de socis o dissolució de societats

A la dissolució de la societat anònima "MANSA" que no cotitza a la borsa, el dia 15 de març de 2022 s'adjudica al senyor R.O.L., que posseïa el 15 per 100 del capital social de la mateixa, un solar el valor comptable del qual a l'esmentada data ascendia a 16.500 euros i, a més, la quantitat de 6.000 euros, que corresponen a reserves voluntàries de la societat. El valor de mercat del solar adjudicat s'estima, segons dictàmens pericials emesos a l'efecte, en 132.000 euros.

La participació societària va ser adquirida pel senyor R.O.L. el dia 3 de maig de 1993, desemborsant un import equivalent a 153.000 euros, inclosos les despeses i tributs inherents a l'esmentada adquisició.

Determinar l'import del guany o pèrdua patrimonial obtinguda com a conseqüència de la dissolució de l'esmentada societat.

Solució:

Valor de transmissió: 138.000

Valor de mercat del solar: 132.000

Valor quota liquidació social: 6.000

Valor d'adquisició de la participació societària: 153.000

Pèrdua patrimonial $(138.000 - 153.000) = 15.000$

Encara que el període de permanència de la participació societària en el patrimoni del senyor R.O.L. a 31-12-1996 és superior a dos anys, en haver-se obtingut una pèrdua patrimonial, els coeficients reductors no resulten aplicables.

Dissolució i liquidació de determinades societats civils: Règim de diferimiento fiscal

Normativa: disposició transitòria dinovena Llei IRPF

Delimitació

A les societats civils amb personalitat jurídica i objecte mercantil que, anteriorment a 1 de gener de 2016, aplicaven el règim d'atribució de rendes del IRPF i que, a partir d'eixa data, complien els

requisits per a adquirir la condició de contribuents de l'Impost sobre Societats se'ls va oferir la possibilitat d'adoptar vàlidament en els sis primers mesos de l'exercici 2016 un acord de dissolució amb liquidació i realitzar posteriorment l'acord, dins del termini dels sis mesos següents a la seua adopció, tots els actes o negocis jurídics necessaris per a l'extinció de la societat civil.

Per als socis de la societat civil que va optar per la seua dissolució i liquidació es va establir que existia un guany patrimonial quan perceberen crèdits, diners o signe que ho represente, mentre que per als restants elements d'actiu que se li adjudicaren es diferia la tributació al moment en què foren transmesos, determinant-se llavors el guany.

Les regles per a la valoració dels béns i la tributació aplicable al soci en funció del resultat obtingut són les següents.

Valoració dels béns

El valor d'adquisició i, en el seu cas, de titularitat de les accions o participacions en el capital de la societat civil que es dissolia, s'augmentava en l'import dels deutes adjudicats i es disminuïa en el dels crèdits i diners o signe que el represente adjudicat. Açò és:

(+) Valor d'adquisició d'accions o participacions [\(1\)](#)

(+) Valor de titularitat [\(2\)](#)

(+) Deutes adjudicats

(-) Crèdits i diners adjudicats

(=) Resultat

Notes:

(1) En el cas de societats civils que hagueren portat comptabilitat ajustada al codi de comerç als exercicis 2014 i 2015 conforme al disposat a l'article 68 del Reglament del IRPE, és el preu o quantitat desemborsada per a l'adquisició de les accions o participacions. En els restants casos, el valor d'adquisició de les participacions a 1 de gener de 2016 vindrà determinat per la diferència entre el valor de l'immobilitzat material i inversions immobiliàries, reflectits als corresponents llibres registres, i el passiu exigible, tret que s'emprove l'existència d'altres elements patrimonials. [\(Tornar\)](#)

(2) En el cas de societats civils que hagueren portat comptabilitat ajustada al Codi de Comerç als exercicis 2014 i 2015 conforme al disposat a l'article 68 del Reglament del IRPE. [\(Tornar\)](#)

Tributació en funció del resultat

Resultat < 0

Si el resultat de les operacions anteriors era negatiu, el seu import s'havia de considerar guany patrimonial a l'exercici 2016 fixant-se com a valor d'adquisició de la resta d'elements adjudicats diferents dels crèdits, diners o signe que ho represente, 0.

Resultat = 0

Si el resultat era 0, no hi havia guany o pèrdua patrimonial. La resta d'elements d'actiu

adjudicats que no eren crèdit, diners o signe que ho represente, tenien valor d'adquisició 0.

Resultat > 0

Si el resultat era positiu (superior a 0), tampoc no hi havia guany o pèrdua patrimonial.

El valor d'adquisició de cada un dels restants elements d'actiu adjudicats diferents dels crèdits, diners o signe que el represente, era el que resultava de distribuir el resultat positiu entre ells en funció del valor de mercat que resulte del balanç final de liquidació de la societat que s'extingia.

Data d'adquisició d'elements adjudicats diferents dels crèdits, diners o signe que ho represente

Els elements adjudicats, diferents dels crèdits o diners, es consideren adquirits pel soci en la data en què ho van ser per la societat civil que es va extingir, d'acord amb la disposició transitòria dinovena de la Llei del IRPF.

6.Escissió o fusió de societats

Normativa: Art. 37.1.e) Llei IRPF

Règim general

Norma específica de valoració

Quan es produïxen les operacions de fusió d'una o més entitats amb una altra ja existent (fusió per absorció) o de dos o més entitats donant lloc a una entitat nova (fusió en una nova societat), així com en les operacions d'escissió (total o parcial) d'una entitat, els socis de les societats fusionades o absorbides, lliuren les seues accions i reben a canvi altres accions de les societats adquirents del patrimoni social d'aquelles. Això dona lloc a una alteració en la composició del patrimoni dels socis que es pot traduir en un guany o pèrdua patrimonial. L'esmentat guany o pèrdua patrimonial es computarà per la diferència entre:

- **Valor d'adquisició dels títols, drets o valors representatius de la participació del soci, y**
- **Valor de mercat dels títols, numerari o drets rebuts o el valor de mercat dels entregats.**

Participacions societàries adquirides abans de 31 de desembre de 1994

En este supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'haurà de distingir la part del guany patrimonial que s'haja generat anteriorment a 20 de gener de 2006 (única sobre la que resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada posteriorment a l'esmentada data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006 i l'aplicació, en el seu cas, dels [coeficients reductors](#) s'efectuarà d'acord amb les regles de distribució comentades en l'apartat "[Determinació de l'import dels guanys o pèrdues patrimonials: normes generals](#)" d'este mateix Capítol.

Règim especial de diferimiento de la tributació

Normativa: Arts. 37.3 Llei IRPF y 81 LIS

Requisits

El règim especial de diferimiento fiscal previst als articles 76 a 89 del Capítol VII del Títol VII de la LIS, resulta aplicable als contribuents del IRPF que siguin els socis en les operacions de fusió i escissió sempre que es complisquen 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 este últim cas, els valors siguin representatius del capital social d'una entitat resident en territori espanyol.
- Que en les operacions no hagen intervingut entitats domiciliades o establides en països o territoris qualificats com a paradisos fiscals o que les rendes s'obtinguen a través d'ells.

Valoració d'actius rebuts

Quan es complisquen els requisits anteriors no s'integraran a la base imposable del contribuent els guanys de patrimoni que es posen de manifest en ocasió de l'atribució als socis de les societats fusionades o escindides d'accions o participacions de l'entitat adquirent.

La valoració i antiguitat de les accions rebudes en virtut de les operacions de fusió i escissió, s'haurà d'efectuar, a efectes de futures transmissions, pel valor d'adquisició i antiguitat de les accions entregades. L'esmentada valoració s'augmentarà o disminuirà en l'import de la compensació complementària en diners entregada o rebuda.

Quan el soci tinga la consideració de **entitat en règim d'atribució de rendes**, no s'integrarà en la base imposable de les persones o entitats que 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 siga d'aplicació el règim fiscal establert Capítol VII del Títol VII de la LIS o es realitze a l'empara de la Directiva 2009/133/CE del Consell, de 19 d'octubre, relativa al règim fiscal comú aplicable a les fusions, escissions, escissions parcials, aportacions d'actius i canvi de valors realitzats entre societats de diferents Estats membres i al trasllat del domicili social d'una SE o una SCE d'un Estat membre a altre, i els valors rebuts pel soci conserven la mateixa valoració fiscal que tenien els bescanviats.

Important: no s'aplicarà el règim especial de diferimiento fiscal quan l'operació realitzada tinga com a principal objectiu el frau o l'evasió fiscal. En particular, el règim no s'aplicarà quan l'operació no s'efectue per motius econòmics vàlids, tals com la reestructuració o la racionalització de les activitats de les entitats que participen en l'operació, sinó amb la mera finalitat d'aconseguir un avantatge fiscal.

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 diferiment fiscal perda la condició de resident en territori espanyol, s'integrarà a la base imposable del IRPE de l'últim període impositiu que s'haja de declarar per este impost, la diferència entre el valor de mercat de les accions o participacions rebudes i el valor d'estes calculat conforme a l'indicat abans (açò és, pel valor d'adquisició i antiguitat de les accions entregades), tret que les accions o participacions queden afectes a un establiment permanent situat en territori espanyol.

- **Ajornament del pagament del deute per canvi de residència a altres Estats de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu**

No obstant això, el pagament del deute tributari resultant, quan el soci adquireisca la residència en un Estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu amb què hi haja un efectiu intercanvi d'informació tributària en els termes previstos en l'apartat 2 de la Disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de medi General Tribudas 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 LGT i la seua normativa de desenvolupament, quant a la meritació d'interessos de demora i a la constitució de garanties per a l'esmentat ajornament.

En relació amb la LGT vegeu-se la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

- **Recuperació de la condició de resident en territori espanyol**

Si l'obligat tributari adquirira de nou la condició de contribuent del IRPE sense haver transmés la titularitat de les accions o participacions, podrà sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació amb la finalitat d'obtindre la devolució de les quantitats ingressades corresponents a estos guany patrimonials. La sol·licitud de rectificació podrà presentar-se a partir de l'acabament del termini de declaració corresponent al primer període impositiu en què s'haja de presentar una autoliquidació del IRPE.

Obligació de comunicar

La realització d'operacions de fusió i escissió a les quals resulta d'aplicació el règim especial de diferiment fiscal previst en la LIS 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 transmissor. I si ni l'entitat adquirent ni el transmissor no són residents en territori espanyol, seran els socis, sempre que siguen residents en territori espanyol els que han de presentar la comunicació.

7. Traspassos

Normativa: Art. 37.1.f) Llei IRPE

Norma específica de valoració

En els supòsits de traspàs, el guany patrimonial es computarà en el cedent (arrendatari) per l'import que li corresponga en el traspàs, una vegada descomptat l'import corresponent al

propietari per la seua participació en l'esmentat traspàs.

Quan el dret de traspàs s'haja adquirit mitjançant preu, este tindrà la consideració de preu d'adquisició.

Els coeficients reductors o d'abatiment del règim transitori no resulten aplicables en tractar-se en estos supòsits de béns afectes, tret que la desafectació s'haja produït amb més de tres anys d'antelació a la data del traspàs.

Important: les quantitats que, en el seu cas, perceba el propietari de l'immoble arrendat en concepte de participació en el traspàs constitueixen rendiments del capital immobiliari.

Exemple

Senyor M.M.A., desenvolupa l'activitat de restaurant en un local llogat des del dia 10 de maig de 2000, determinant el rendiment net de la seua activitat pel mètode d'estimació objectiva.

Durant el mes d'agost de 2006, va realitzar obres de reforma del local, satisfent per tal motiu la quantitat de 20.000 euros.

El 25 de juny de 2022, amb motiu de la seua jubilació, traspassa el local de negoci, percebent la quantitat de 28.500 euros, una vegada descomptada la quantitat corresponent al llogater en concepte de participació en el traspàs.

Determinar l'import del guany patrimonial obtingut com a conseqüència del traspàs del local de negoci.

Solució:

- Import corresponent al traspàs: 28.500
- Preu d'adquisició ⁽¹⁾: 0
- Guany patrimonial obtingut = 28.500

Nota a l'exemple:

(1) Les obres de reforma del local no poden considerar-se com a preu d'adquisició del dret de traspàs, ja que les esmentades quantitats no van ser satisfetes per a adquirir el dret de traspàs que, d'acord amb les dades de l'exemple, no va ser adquirit mitjançant preu. [\(Tornar\)](#)

8. Indemnitzacions o capitals assegurats per pèrdues o sinistres en elements patrimonials

Normativa: Art. 37.1.g) Llei IRPF

Norma específica de valoració

En els suposats d'indemnitzacions o capitals assegurats per pèrdues o sinistres en elements patrimonials, es computarà com a guany o pèrdua patrimonial la diferència entre:

- La quantitat percebuda com a indemnització, y
- La part proporcional del valor d'adquisició que corresponga al mal.

Quan la indemnització no fora en metàl·lic, es computarà la diferència entre el valor de mercat dels béns, drets o servicis rebuts i la part proporcional del valor d'adquisició que corresponga al mal.

Únicament es computarà guany patrimonial quan es derive un augment en el valor del patrimoni del contribuent. En conseqüència, **en tots aquells supòsits en què únicament es cobrisca la reparació del mal, no es computarà a efectes fiscals cap guany patrimonial.**

Exemple: Indemnitzacions o capitals assegurats per pèrdues o sinistres en elements patrimonials

Senyor S.M.G., és titular des de 1990 d'un xalet adquirit per un import equivalent a 150.300 euros, inclosos les despeses i tributs inherents a l'adquisició satisfets pel mateix.

El dia 8 de setembre de 2022, com a conseqüència d'un incendi declarat al xalet, este ha quedat totalment destruït, abonant la companyia d'assegurances la quantitat de 89.800 euros. D'acord amb les especificacions del rebut del IBI, el valor del terra representa el 40 per 100 del total valor cadastral del mateix.

Determinar l'import del guany o pèrdua patrimonial obtinguda.

Solució:

- Indemnització percebuda: 89.800
- Part proporcional del valor d'adquisició que correspon al dany ⁽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 $(150.300 \times 60\%) = 90.180$. [\(Tornar\)](#)

9. Permuta de béns o drets, inclòs el canvi de valors

Normativa: Art. 37.1.h) Llei IRPF

Règim general

Norma específica de valoració

En els supòsits de permuta de béns o drets, inclòs el canvi de valors, el guany o pèrdua patrimonial es determinarà per la diferència entre **el valor d'adquisició del bé o dret que se cedix i el més gran dels dos següents:**

- El valor de mercat del bé o dret entregat.

- El valor de mercat del bé o dret que es rep a canvi.

Cas especial: permuta de terreny per pisos o locals a construir en el mateix

En este supòsit, el guany o pèrdua patrimonial del propietari del terreny es produirà en el moment en què procedisca a la transmissió del mateix i es determinarà aplicant la regla anteriorment comentada.

Una vegada determinat el guany o pèrdua patrimonial obtinguda, el contribuent podrà optar per tributar en el període impositiu que té lloc l'alteració patrimonial (transmissió del terreny) o bé imputar-la proporcionalment a mesura que li siguin lliurades les edificacions o, en el seu cas, reba pagaments en efectiu, sempre que intervinga més d'un any entre la transmissió del terreny i el lliurament de les edificacions o de l'efectiu, per aplicació de la regla especial d'imputació temporal de les operacions a termini o amb pagament ajornat.

Béns o drets entregats adquirits abans de 31 de desembre de 1994

En este supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'haurà de distingir la part del guany patrimonial que s'haja generat anteriorment a 20 de gener de 2006 (única sobre la que resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada posteriorment a l'esmentada data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006 i l'aplicació, en el seu cas, dels [coeficients reductors](#) s'efectuarà d'acord amb les regles de distribució comentades en este mateix Capítol.

Exemple

Senyor A.O.P. va transmetre el dia 25 de juny de 2022 un solar de la seua propietat a canvi d'un pis per a ús propi que es lliurarà el mes d'octubre de 2023 i el valor de mercat del qual s'estima que ascendirà l'esmentat any a 600.000 euros.

El solar transmés va ser adquirit pel senyor A.O.P. per herència el 10 de gener de 1989, ascendint el valor comprovat administrativament a efectes de l'Impost sobre Successions i Donacions a l'esmentat exercici a un import equivalent a 100.000 euros. El valor de mercat del solar en la data de la transmissió ascendia a 600.000 euros.

El contribuent no ha realitzat des d'1 de gener de 2015 transmissió d'elements patrimonials al guany de la qual li fora aplicable la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF.

Determinar el guany o pèrdua patrimonial obtinguda pel senyor A.O.P. i l'emplenament de la seua declaració IRPF, exercici 2022, 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

b. Valor d'adquisició del solar que cedix: 100.000

c. Guany patrimonial $(600.000 - 100.000) = 500.000$

2. Determinació del guany patrimonial generat abans del 20-01-2006 (1):

Guany patrimonial reductible $(500.000 \div 12.219) \times 6.219 = 254.480,73$

3. Càlcul de la reducció:

a. Guany generat amb anterioritat a 20-01-2006 susceptible de reducció (2)

Límit màxim: 400.000

Σ 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 $(254.480,73 \times 400.000) \div 600.000 = 169.653,82$

b. Reducció aplicable

Nombre d'anys de permanència fins a 31-12-1996: fins a 8 anys

Reducció per coeficients d'abatiment $(66,66\% \times 169.653,82) = 113.091,24$

c. Guany patrimonial reduït

Guany patrimonial reduït: $(254.480,73 - 113.091,24) = 141.389,49$

4. Determinació del guany patrimonial no reductible (generat a partir del 20-01-2006):

Guany patrimonial no reductible: $(500.000 - 254.480,73) = 245.519,27$

5. Guany patrimonial computable $(141.389,49 + 245.519,27) = 386.908,76$

6. Guany patrimonial imputable a 2022: 0 (3)

Notes a l'exemple:

(1) La determinació d'esta part del guany s'efectua en proporció amb el nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició (10-01-1989) i el 19-01-2006, inclusivament, que ascendix 6.219 dies, respecte del nombre total de dies transcorreguts entre la data d'adquisició i la de la transmissió (25-06-2022), que és de 12.219 dies. [\(Tornar\)](#)

(2) Encara que el valor de la transmissió és de 600.000 euros el límit màxim és de 400.000 euros. Per això, és susceptible de reducció la part del guany generat abans de 20-01-2006 que corresponga proporcionalment a un valor de transmissió de 400.000 euros. En la següent transmissió que es realitze, encara que el bé haja sigut adquirit pel contribuent abans del 31 de desembre de 1994, no podrà aplicar les reduccions de la disposició transitòria novena de la Llei de l'IRPF. [\(Tornar\)](#)

(3) En haver optat el contribuent per imputar el guany patrimonial obtingut el 2022 a l'exercici en què perceba la contraprestació pactada (lliurament d'un pis per a ús propi) la 2023, **serà en este exercici quan haja d'efectuar la imputació fiscal de la totalitat del guany patrimonial obtingut i consignat en la declaració IRPF 2022.** [\(Tornar\)](#)

Règim especial de diferimiento fiscal del canvi de valors

Normativa: Arts. 37.3 Llei IRPE y 80 LIS

Requisits

El règim especial de diferimiento fiscal previst al Capítol VII del Títol VII de la LIS, resulta aplicable als contribuents del IRPE que realitzen el canvi de valors que definix l'article 76.5 de la LIS com l'operació per la qual una entitat adquirix una participació en el capital social d'altra que li permet obtindre la majoria dels drets de vot en ella o, si ja disposa de l'esmentada majoria, adquirir una participació més gran, mitjançant l'atribució als socis, a canvi dels seus valors, d'altres de representatius del capital social de la primera entitat i, en el seu cas, d'una compensació en diners que no excedisca del 10 per 100 del valor nominal o, a falta de valor nominal, d'un valor equivalent al nominal dels esmentats valors deduït de la seua comptabilitat; sempre que es complisquen els requisits:

- Que els socis que realitzen el canvi de valors residisquen en territori espanyol o en el d'algun altre Estat membre de la Unió Europea o en el de qualsevol altre Estat sempre que, en este últim cas, els valors rebuts siguin representatius del capital social d'una entitat resident en Espanya.
- Que l'entitat que adquirisca els valors siga resident en territori espanyol o estiga compresa en l'àmbit d'aplicació de la Directiva 2009/133/CE.
- Que en les operacions no hagen intervingut entitats domiciliades o establides en països o territoris qualificats com a paradisos fiscals o que les rendes s'obtinguen a través d'ells.

Valoració d'actius rebuts

Quan es complisquen els requisits anteriors no s'integraran a la base imposable del contribuent els guanys de patrimoni que es posen de manifest en ocasió del canvi de valors.

La **valoració i antiguitat** de les accions rebudes pels socis en virtut del canvi, s'haurà d'efectuar, a efectes de futures transmissions, pel valor d'adquisició i antiguitat de les accions entregades. L'esmentada valoració s'augmentarà o disminuirà en l'import de la compensació complementària en diners entregada o rebuda.

Quan el soci tinga la consideració de **entitat en règim d'atribució de rendes**, no s'integrarà en la base imposable de les persones o entitats que siguin socis, hereus, comuns o partícips en l'esmentat soci, el guany generat en ocasió del canvi de valors, sempre que a l'operació li siga d'aplicació el règim fiscal establert al Capítol VII del Títol VII de la LIS o es realitze a l'empara de la Directiva 2009/133/CE del Consell, de 19 d'octubre, relativa al règim fiscal comú aplicable a les fusions, escissions, escissions parcials, aportacions d'actius i canvi de valors realitzats entre societats de diferents Estats membres i al trasllat del domicili social d'una SE o una SCE d'un Estat membre a altre, i els valors rebuts pel soci conserven la mateixa valoració fiscal que tenien els bescanviats.

Important: no s'aplicarà el règim especial de diferimiento fiscal quan l'operació realitzada tinga com a principal objectiu el frau o l'evasió fiscal. En particular, el règim no s'aplicarà quan l'operació no s'efectue per motius econòmics vàlids, tals com la reestructuració o la

racionalització de les activitats de les entitats que participen en l'operació, sinó amb la mera finalitat d'aconseguir un avantatge fiscal.

Pèrdua de la condició de resident en territori espanyol

Normativa: Art. 80.4 LIS

• Imputació Temporal

En el cas que el soci que va aplicar el règim especial de diferimiento fiscal perda la condició de resident en territori espanyol, s'integrarà a la base imposable del IRPE de l'últim període impositiu que s'haja de declarar per este impost, la diferència entre el valor de mercat de les accions o participacions i el valor d'estes calculat conforme a l'indicat abans (açò és, per valor fiscal dels entregats), tret que les accions o participacions queden afectes a un establiment permanent situat en territori espanyol.

• Ajornament del pagament del deute per canvi de residència a altres Estats de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu

No obstant això, el pagament del deute tributari resultant, quan el soci adquireisca la residència en un Estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu amb què hi haja un efectiu intercanvi d'informació tributària en els termes previstos en l'apartat 2 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 LGT, i la seua normativa de desenvolupament, quant a la meritació d'interessos de demora i a la constitució de garanties per a l'esmentat ajornament.

En relació amb la LGT vegeu-se la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

• Recuperació de la condició de resident en territori espanyol

Si l'obligat tributari adquirira de nou la condició de contribuent del IRPE sense haver transmés 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 estos guanyos patrimonials. La sol·licitud de rectificació podrà presentar-se a partir de l'acabament del termini de declaració corresponent al primer període impositiu en què s'haja de presentar una autoliquidació del IRPE.

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 LIS 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 transmissent. I si ni l'entitat adquirent ni el transmissent no són residents en territori espanyol, seran els socis, sempre que siguen residents en territori espanyol els que han de presentar la comunicació.

10. Extinció de rendes vitalícies o temporals

Normativa: Art. 37.1.i) Llei IRPF

El contracte de renda vitalícia o temporal pot definir-se com aquell contracte aleatori que obliga al deutor a pagar una pensió o rèdit anual durant un temps determinat o durant la vida d'una o més persones determinades, a canvi d'un capital en béns mobles o immobles, el domini dels quals se li transferix, sens dubte, amb la càrrega de la pensió.

En l'extinció de rendes vitalícies o temporals el guany o pèrdua patrimonial es computarà, per a l'obligat al pagament d'aquelles, per **diferència entre el valor d'adquisició del capital rebut i la suma de les rendes efectivament satisfetes**. Quant al rendista, este esgota la seua tributació durant el cobrament de la renda.

11. Transmissions d'elements patrimonials a canvi d'una renda

Normativa: Art. 37.1.j) Llei IRPF

Norma específica de valoració

En estos supòsits de transmissions d'elements patrimonials a canvi d'una renda temporal o vitalícia, el guany o pèrdua patrimonial es determinarà per diferència entre els següents valors:

- Valor actual financer actuarial de la renda.
- Valor d'adquisició dels elements patrimonials transmesos.

Important: si l'element patrimonial transmés és la vivenda habitual i el transmissor 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'esta operació està exempt del IRPF

Elements patrimonials adquirits abans del 31 de desembre de 1994

En este supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'haurà de distingir la part del guany patrimonial que s'haja generat anteriorment a 20 de gener de 2006 (única sobre la que resultaran aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada posteriorment a l'esmentada data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006 i l'aplicació, en el seu cas, dels **coeficients reductors** s'efectuarà d'acord amb les regles de distribució comentades en este mateix Capítol.

Exemple

Senyor S.M.T., de 60 anys, transmet el 10 de novembre de 2022 el seu habitatge habitual a canvi d'una renda vitalícia, el valor actual de la qual financer actuarial en el moment de la seua

constituïció ascendix 180.000 euros, import que coincideix amb el valor de mercat de l'habitatge. L'anualitat corresponent a l'exercici 2022 és de 15.000 euros.

L'habitatge va ser adquirit el dia 2 d'abril de 1980 per un import equivalent a 23.000 euros, inclosos les despeses i tributs inherents a la transmissió.

El contribuent no havia realitzat des d'1 de gener de 2015 transmissió d'elements patrimonials al guany de la qual li fora aplicable la disposició transitòria novena de la Llei del IRPF.

Determinar les rendes fiscals derivades de l'esmentada operació a l'exercici 2022.

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 reduïble $(157.000 \div 15.562) \times 9.424 = 95.075,70$

3. Càlcul de la reducció:

- a. Guany generat amb anterioritat a 20-01-2006 susceptible de reducció (2)

Límit màxim: 400.000

Σ 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: 95.075,70

- b. Reducció aplicable

Nombre d'anys de permanència fins a 31-12-1996: més de 10 anys

Reducció per coeficients d'abatiment $(100\% \times 95.075,70) = 95.075,70$

- c. Guany patrimonial reduït: 0

4. Determinació del guany patrimonial no reduïble (generat a partir del 20-01-2006):

Guany patrimonial no reduïble $(157.000 - 95.075,70) = 61.924,30$

5. Guany patrimonial computable $(61.924,30 + 0,00) = 61.924,30$

6. Determinació del rendiment del capital mobiliari derivat de l'anualitat.

Rendiments del capital mobiliari: $(15.000 \times 24\%) (3) = 3.600$

Notes a l'exemple:

(1) El guany patrimonial reductible és el que s'estima generat abans del 20-01-2006. La seua determinació s'efectua en proporció amb el nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició (02-04-1980) i el dia 19-01-2006, inclusivament, que ascendix 9.424 dies, respecte del nombre total de dies transcorreguts entre la data d'adquisició i la de la transmissió (10-11-2022), que és de 15.562 dies. [\(Tornar\)](#)

(2) Com el límit màxim aplicable sobre el valor de transmissió és de 400.000 euros i, en este cas, el valor de transmissió amb dret a l'aplicació de coeficients reductors és de 180.000 euros sense que s'haja produït cap altra transmissió amb dret a l'aplicació de la disposició transitòria novena de la Llei del IRPE, 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 2022) 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 IRPE

Normes específiques de valoració

Com a regla general, el guany o pèrdua patrimonial es calcula per la diferència entre el valor de transmissió (que és zero en el cas d'extinció del dret) i el valor d'adquisició.

Si el titular del dret real de plaer o gaudi sobre béns immobles va arrendar el mateix, va poder deduir-se com a despesa en la determinació dels rendiments del capital immobiliari corresponents l'amortització de l'usdefruit (amb el límit dels rendiments íntegres percebuts per l'arrendament). Per això, en produir-se la transmissió o extinció del dret el valor d'adquisició s'haurà de minorar en l'import de les amortitzacions que van poder deduir-se fiscalment.

En el cas de drets reals de plaer o gaudi constituït sobre immobles que no generen rendiments del capital immobiliari, el dret es consumix per l'ús, per la qual cosa el valor d'adquisició s'haurà de minorar proporcionalment al temps d'ús.

Drets reals de plaer o gaudi sobre immobles adquirits abans de 31 de desembre de 1994

En este supòsit, si s'obté un guany patrimonial, s'haurà de distingir la part del guany patrimonial que s'haja generat anteriorment a 20 de gener de 2006 (única sobre la que resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment) de la generada posteriorment a l'esmentada data sobre la qual no resulten aplicables els coeficients reductors o d'abatiment.

La determinació del guany patrimonial generat anteriorment a 20 de gener de 2006 i l'aplicació, en el seu cas, dels [coeficients reductors](#) s'efectuarà d'acord amb les regles de distribució comentades en este mateix Capítol.

Exemple: Transmissió o extinció de drets reals de plaer o gaudi sobre immobles

El senyor A.M.C va adquirir el 2 de gener de 2003 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 2003 a 2007, cobrant el titular del dret un lloguer anual per un import equivalent a 3.000 euros durant 2003 i de 4.200 euros durant cada un dels restants anys.

El dia 2 de gener de 2022 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: 3.000 (1)

Guany patrimonial $(34.000 - 3.000) = 31.000$

Notes a l'exemple:

(1) Pels exercicis 2008 a 2021 en els que l'immoble no va estar arrendat, el valor d'adquisició del dret real es minora 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 2008 a 2021 $(60.000 \div 20) \times 14 = 42.000$

Import d'adquisició minorat $(60.000 - 42.000) = 18.000$

Menys amortitzacions fiscalment deduïbles: (2)

Total valor amortitzacions 2003 a 2007 (3) $(3.000 \times 5) = 15.000$

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 resulte 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, $60.000 \div 20 = 3.000$ euros. (Tornar)

(3) El límit d'amortització fiscalment deduïble no pot superar l'import dels ingressos percebuts a cada un dels exercicis. (Tornar)

13. Incorporacions de béns o drets que no deriven d'una transmissió

Normativa: Art. 37.1.I) Llei IRPF

En les incorporacions de béns o drets que no deriven d'una transmissió, es computarà com a guany patrimonial el valor de mercat d'aquells. El comentari més detallat d'este supòsit de guanys i pèrdues [no derivades de la de transmissions d'elements patrimonials](#) es conté en l'epígraf

"Determinació de l'import dels guanys o pèrdues patrimonials: normes generals", d'este mateix Capítol.

14. Operacions realitzades als mercats de futurs i opcions

Normativa: Art. 37.1.m) Llei IRPF

Les rendes obtingudes en les operacions realitzades als mercats de futurs i opcions tenen la consideració de guanys o pèrdues patrimonials sempre que les mateixes es realitzen amb finalitat especulativa i no a fi de cobrir riscos d'una activitat econòmica realitzada pel contribuent, en el cas del qual tributaran com rendiments de les esmentades activitats.

Els guanys o pèrdues patrimonials obtingudes com a conseqüència de les esmentades operacions especulatives, s'han d'imputar al període impositiu en què tinga lloc la liquidació de la posició o l'extinció del contracte.

Conforme a la Comissió Nacional del Mercat de Valors

- **Un futur** és un contracte pel qual s'acorda l'intercanvi d'una quantitat concreta d'actiu subjacent (valors, índexs, productes agrícoles, matèries primeres...) en una data futura predeterminada, a un preu convingut per endavant
- **Una opció** és un contracte que implica un dret per al comprador i una obligació per al venedor, a comprar (o vendre) una determinada quantia de l'actiu subjacent en un termini estipulat a un preu convingut per endavant (preu d'exercici).

El *preu de l'opció* és el que el comprador paga per obtindre eixe dret i es denomina "prima". Arribada la data de venciment, al comprador li interessarà o no exercir-lo en funció de la diferència entre el preu fixat per a l'operació i el preu que en eixe moment tinga el subjacent al mercat d'explicat.

15. Transmissió d'elements patrimonials afectes o desafectats amb menys de tres anys d'antelació

Elements patrimonials afectes

Norma específica de valoració

Normativa: Arts. 37.1.n) Llei IRPF i 40.2 Reglament IRPF

Sense perjudici de l'aplicació de les normes específiques de valoració fins ara comentades que, en el seu cas, puguen resultar aplicables, per a la determinació del guany o pèrdua patrimonial derivada d'elements afectes o desafectats amb menys de tres anys d'antelació a la data de la transmissió, s'hauran de tindre en compte també les següents precisions:

1. El valor adquisició de l'element transmés està constituït pel seu **valor comptable**. Este valor està format pels següents components:

Important: a partir d'1 de gener de 2015 van desaparèixer els coeficients de correcció monetària previstos en l'Impost sobre Societats per a actualitzar el valor d'adquisició de l'element patrimonial transmés, en estos casos.

a. El valor d'adquisició, si l'element s'ha adquirit de tercers.

L'esmentat valor serà l'import real pel que s'haguera efectuat la mateixa, incloses les despeses addicionals que es produïsquen fins a la seua posada en condicions de funcionament, així com les despeses financers meritats abans de l'entrada en funcionament del bé que, sent susceptibles d'activació segons el Pla General de Comptabilitat, hagueren sigut capitalitzats o activats.

b. El cost de producció, si l'element ha sigut produït per la mateixa empresa del contribuent.

L'esmentat valor serà el cost d'adquisició de les matèries primeres consumides i altres elements incorporats, així com la part proporcional dels costos directes i indirectes que s'hagen d'imputar a la seua producció.

c. Tractant-se d'elements patrimonials que hagueren sigut afectats a l'activitat després de la seua adquisició, s'han de distingir els següents casos:

- **Afectació realitzada a partir d'1 de gener de 1999.** En este cas, prendrà com a valor d'adquisició el que tinga l'element patrimonial en el moment de l'afectació i com a data d'adquisició la que corresponga a l'adquisició originària.
- **Afectació realitzada anteriorment a 1 de gener de 1999.** En este cas, haurà de prendre com a valor d'adquisició el que resulte dels criteris establits en les normes de l'Impost sobre el Patrimoni en el moment de l'afectació i com a data d'adquisició la que corresponga a l'afectació.

d. Siga quin siga el valor que prevalga dels anteriors, el seu import es veurà augmentat o disminuït en les quanties següents:

(+) El cost de les inversions o millores efectuades en l'element transmés.

(-) El import de les amortitzacions fiscalment deduïbles, computant-se, en tot cas, l'amortització mínima.

D'esta última regla s'exceptuen els elements afectes a activitats econòmiques que es transmeten a partir de 31 de març de 2012, quan els mateixos hagen gaudit de la llibertat d'amortització amb o sense manteniment d'ocupació prevista en la disposició addicional trentena de la Llei IRPF.

Precisió: En relació amb l'amortització de l'immobilitzat intangible de vida útil indefinida assenyalar que, mentre que en els mètodes d'estimació directa, tant normal com simplificada, l'amortització ha de fer-se conforme a la normativa del IS, en el mètode d'estimació objectiva existix un règim d'amortització fiscal específic amb uns percentatges d'amortització màxim del 15 per 100 i mínim del 10 per 100, que no distingix entre immobilitzats intangibles de durada definida o indefinida i que ha romàs invariable fins als nostres dies. Tanmateix, fora del mètode d'estimació objectiva, la regulació de l'amortització de l'immobilitzat intangible de vida útil indefinida ha

tingut profundes modificacions tant en el seu aspecte mercantil com en el comptable i també en el fiscal del IS. En este últim fins i tot l'1 de gener de 2016 no es va admetre la deducibilitat 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 IRPE (Resolució del Tribunal Económico-Administrativo Central de 10 de febrer de 2020, en unificació de criteri).

Menys l'import de les alienacions parcials que, en el seu cas, s'hagueren realitzat anteriorment, així com les pèrdues patides per l'element patrimonial.

De forma resumida:

VALOR D'ADQUISICIÓ (O COST DE PRODUCCIÓ O VALOR D'AFECTACIÓ)

(+) MILLORES

(-) AMORTITZACIONS + ALIENACIONS PRÈVIES + PÈRDUES

= VALOR COMPTABLE DE L'ELEMENT PATRIMONIAL

2. Els coeficients reductors del règim transitori **no resulten aplicables** als guanys patrimonials obtinguts.

Important: a efectes de l'aplicació dels coeficients reductors del règim transitori, es consideraran elements patrimonials no afectes a activitats econòmiques aquells en els quals la desafectació d'estes activitats s'haja produït amb més de tres anys d'antelació a la data de transmissió.

Regles especials

A més de les regles fins ara comentades, existixen determinades regles especials que afecten els següents elements patrimonials:

1. Elements patrimonials actualitzats a l'empara del Reial Decret llei 7/1996 o de la Llei 16/2012

Tractant-se d'elements patrimonials actualitzats d'acord amb el previst a l'article 9 de la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten diverses mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica o, en el seu cas, a l'article 5 del Reial Decret llei 7/1996, de 7 de juny, la determinació del guany o pèrdua patrimonial obtinguda s'efectuarà d'acord amb les següents regles:

- La diferència entre el preu d'adquisició i les amortitzacions comptabilitzades corresponents al mateix, es minorarà en l'import de l'increment net de valor derivat de les operacions d'actualització previstes en la Llei 16/2012, de 27 de desembre o, en el seu cas, al Reial Decret llei 7/1996, sent la diferència positiva així determinada l'import de la depreciació monetària.
- El guany o pèrdua patrimonial serà el resultat de minorar la diferència entre el valor de

transmissió i el valor comptable en l'import de la depreciació monetària a què es referix la regla anterior.

2. Actius fixos immaterials (llicència del taxi) transmesos en l'activitat de transport per autotaxi inclosa en el règim d'estimació objectiva

Normativa: Disposició addicional setena Llei IRPF

Els contribuents que exercisquen l'activitat de transport per autotaxis, classificada en epígraf 721.2 de la secció primera de les tarifes de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE), que determinen el seu rendiment net en el mètode d'estimació objectiva, reduiran els guanys patrimonials que es produïsquen per la transmissió d'actius fixos immaterials, quan la transmissió estiga motivada per incapacitat permanent, jubilació o cessament d'activitat per reestructuració del sector o quan, per altres causes, es transmeten a familiars fins al segon grau.

Els guanys patrimonials es reduiran d'acord amb les següents regles:

- Es distingirà la part del guany que s'haja generat anteriorment a 1 de gener de 2015, entenent com a tal la part del guany patrimonial que proporcionalment corresponga al nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició i 31 de desembre de 2014, ambdós inclusivament, respecte del nombre total de dies que haguera romàs en el patrimoni del contribuent.
- La part del guany patrimonial generat anteriorment a 1 de gener de 2015 es reduirà aplicant els següents percentatges en funció del nombre d'anys transcorreguts des de la data d'adquisició fins a 31 de desembre de 2014.

Fins i tot (anys)		Més de (anys)											
1		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Reducció	4%	8%	12%	19%	26%	33%	40%	47%	54%	61%	74%	87%	100%

Exemple

El senyor J.V.C, empresari del taxi, que determina el rendiment net de la seua activitat en el mètode d'estimació objectiva, es va jubilar el 10 de gener de 2022. Per aquesta raó i per tal que el seu fill continue amb l'exercici de l'activitat, li va transmetre en l'esmentada data la seua llicència municipal per 60.000 euros. El valor comptable en la data de transmissió de la llicència municipal, que va ser adquirida el 5 de març de 2004, tenint en compte les amortitzacions fiscalment deduïbles, és de 0 euros.

Determinar l'import del guany patrimonial reduït derivat de l'esmentada operació.

Solució:

Valor de transmissió: 60.000

Valor comptable: 0

Guany patrimonial = 60.000

Guany patrimonial generada fins al 31-12-2014 ⁽¹⁾

$(60.000 \div 6.520) \times 3.954 = 36.386,50$

Reducció aplicable $(36.386,50 \times 74\%)$: 26.926,01

Guany patrimonial computable $(60.000 - 26.926,01) = 33.073,99$

Nota a l'exemple:

(1) La seua determinació s'efectua en proporció amb el nombre de dies transcorreguts entre la data d'adquisició (05-03-2004) i el dia 31-12-2014, inclusivament, que ascendix 3.954 dies, respecte del nombre total de dies transcorreguts entre la data d'adquisició i la de la transmissió (10-01-2022), exclòs este últim ja que deixa de formar part del patrimoni, que és de 6.520 dies. [\(Tornar\)](#)

3. Transmissió elements patrimonials que hagen gaudit llibertat amortització

Normativa: Disposició adicional trentena Llei IRPF

En els supòsits de transmissió a l'exercici 2022 d'elements afectes a activitats econòmiques que hagen gaudit de la llibertat d'amortització per inversions en elements d'immobilitzat material i de les inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques tant amb manteniment de l'ocupació (inversions realitzades en els anys 2009 i 2010) com sense l'exigència d'este requisits (inversions efectuades entre l'1 de gener de 2011 i el 30 de març de 2012), per al càlcul del guany o pèrdua patrimonial no es minorarà el valor d'adquisició en l'import de les amortitzacions fiscalment deduïdes que excedisquen de les quals hagueren sigut fiscalment deduïbles de no haver-se aplicat aquella.

L'esmentat excés tindrà, per al transmissor, la consideració de rendiment íntegre de l'activitat econòmica en el període impositiu en què s'efectue la transmissió.

Exemple: Transmissió d'elements patrimonials afectes

Senyor B.L.T., fabricant de mobles de fusta, que determina el rendiment net de la seua activitat en la modalitat simplificada del règim d'estimació directa, ha transmés el dia 30 de juny el 2022 per la quantitat de 210.000 euros un immoble afecte a la seua activitat. Amb motiu de la venda ha satisfet 3.000 euros en concepte d'Impost Municipal sobre Increment de valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana i 10.000 euros a l'agència immobiliària que va intervindre en l'operació.

L'immoble va ser adquirit per herència el 1985, sent el valor declarat a efectes de l'Impost sobre Successions i Donacions un import equivalent a 18.000 euros. A l'expedient de comprovació de valors realitzat per l'Administració tributària l'esmentat valor es va fixar en una quantitat equivalent a 45.000 euros.

L'immoble va estar llogat des de la seua adquisició fins al 31 de desembre 1997, procedint-se, amb data 1 de gener de 1998, a l'afectació del local a l'activitat econòmica desenvolupada pel seu titular. Segons el rebut del IBI, el valor cadastral de l'immoble a l'exercici 1998 ascendia a un import equivalent a 54.000 euros, dels quals el 40 per 100 corresponia al valor del terra.

Determinar l'import i qualificació del guany o pèrdua patrimonial obtinguda en l'esmentada transmissió, sabent que el titular de l'activitat ha amortitzat l'esmentat immoble utilitzant el coeficient lineal màxim d'amortització 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 2021: $3\% (60\% \text{ s/} 54.000) \times 24 \text{ anys} = 23.328$

(-) Amortitzacions exercici 2022: $1/2 [3\% (60\% \text{ s/} 54.000)] = 486$

Total amortitzacions: $(23.328 + 486) = 23.814$

Total valor d'adquisició $(54.000 - 23.814) = 30.186$

Guany patrimonial $(197.000 - 30.186) = 166.814$

Nota a l'exemple:

(1) En haver-se efectuat l'afectació de l'immoble anteriorment al 01-01-1999, s'ha pres com a valor d'adquisició el valor de l'immoble a efectes de l'Impost sobre el Patrimoni. És a dir, el valor major dels tres següents: el cadastral, el declarat a efectes de l'Impost sobre Successions i Donacions i el comprovat per l'Administració a efectes d'este últim tribut. [\(Tornar\)](#)

Quadre resum de les regles especials

Regles especials (quadre resum)

Tipus d'operació	Valoració del guany o pèrdua
Valors cotitzats	El guany o pèrdua vindrà determinat per la diferència entre el valor d'adquisició i el valor de transmissió, determinat este per la cotització en la data de transmissió o el preu pactat quan fora superior. El valor d'adquisició es minorarà en l'import obtingut per les transmissions de drets de subscripció realitzades anteriorment a 1 de gener de 2017, a excepció de l'import de tals drets que haguera tributat com a guany patrimonial.
Valors no cotitzats Accions i participacions en els fons propis de societats que no cotitzen en borses espanyoles	El guany o pèrdua vindrà determinat per la diferència entre el valor d'adquisició i el valor de transmissió, sent esta última: • L'import efectivament satisfet (sempre que es prove que és el valor que s'establiria per a eixa operació entre parts independents en condicions normals de mercat). • En cap altre cas, no podrà ser inferior al més gran de: ◦ El valor del patrimoni net que corresponga als valors transmesos resultant de l'últim balanç de l'entitat tancat anteriorment a la data de meritació del IRPF. ◦ 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 del IRPF.
Accions totalment alliberades	El valor d'adquisició de l'acció transmesa i de les originàries serà el resultat de repartir el cost d'adquisició total entre totes les accions, tant antigues com alliberades.
Transmissió de drets de subscripció preferent que procedisquen d'accions o participacions en societats de les quals siga titular el contribuent	L'import obtingut per la transmissió de drets de subscripció derivats de valors no admesos a negociació i des d'1 de gener de 2017 dels admesos a negociació té la consideració de guany patrimonial per al transmissor en el període impositiu en què es produïska l'esmentada transmissió. La retenció a practicar sobre els guanys patrimonials derivats de la transmissió de drets de subscripció és el 19 per 100.
Fons d'inversió	El guany o pèrdua vindrà determinat per la diferència entre el valor d'adquisició i el valor de transmissió, sent esta última, • El valor liquidatiu i, si no existix • El valor del patrimoni net que corresponga a les accions o

	participacions transmeses resultant de l'últim balanç tancat (en el cas de reembors de participacions). Quan es transmeta (traspàs total o parcial) la inversió efectuada en un fons a un altre fons no es computarà en eixe moment el guany o pèrdua patrimonial obtinguda, i les noves accions o participacions conservaran el valor i la data d'adquisició de les traspassades. S'aplica als fons d'inversió espanyols i als constituïts en un altre país comunitari registrats en <u>CNMV</u>. No s'aplica a fons d'inversió cotitzats o d'accions de SICAV índex cotitzades ni quan es pose a disposició del contribuent l'import del reembors o transmissió.
Aportacions no dineràries a societats	El guany o pèrdua vindrà determinat per la diferència entre el valor d'adquisició i el valor de transmissió, sent este últim el més gran de: • Valor nominal de les accions o participacions socials rebudes. • Valor de cotització dels títols rebuts. • Valor de mercat del bé o dret aportat. Règim especial de diferimiento fiscal per a determinades aportacions.
Separació de socis o dissolució de societats	El guany o pèrdua vindrà determinat per la diferència entre: • El valor de la quota de liquidació social o el valor de mercat dels béns rebuts, i • El valor d'adquisició del títol o participació de capital que corresponga.
Escissió, fusió o absorció de societats	El guany o pèrdua patrimonial vindrà determinat per la diferència entre: • El valor d'adquisició dels títols, drets o valors representatius de la participació del soci, i • El valor de mercat dels títols, numerari o drets rebuts o el valor de mercat dels entregats. Règim especial de diferimiento fiscal en determinats casos.
Traspassos	El guany patrimonial es computarà el cedent per l'import que li corresponga en el traspàs.
Indemnitzacions o capitals assegurats per pèrdues o sinistres en elements patrimonials	El guany o pèrdua vindrà determinat per la diferència entre la quantitat percebuda, o el valor de mercat dels béns, drets o servicis rebuts (si la indemnització no és en metàl·lic) i la part proporcional del valor d'adquisició que corresponga al mal. Quan únicament es cobrisca la reparació del mal, no es computarà a

	efectes fiscals cap guany patrimonial.
Permuta de béns o drets, inclòs el canvi de valors	El guany o pèrdua patrimonial vindrà determinat per la diferència entre el valor d'adquisició i el de transmissió, sent este el més gran dels dos següents: • El valor de mercat del bé o dret entregat. • El valor de mercat del bé o dret que es rep a canvi. Cas especial: permuta de terreny per pisos o locals a construir en el mateix. Règim especial de diferimiento fiscal en el canvi d'accions en determinats casos.
Extinció de rendes vitalícies o temporals	Per a l'obligat al pagament de rendes la diferència entre el valor d'adquisició del capital rebut (en béns mobles o immobles) i les rendes satisfetes.
Transmissió d'elements patrimonials a canvi de rendes vitalícies o temporals	El guany o pèrdua patrimonial vindrà determinat per la diferència entre: • El valor actual financer actuarial de la renda. • El valor d'adquisició de l'element patrimonial transmés.
Transmissió o extinció de drets reals de plaer o gaudi sobre immobles	El guany o pèrdua patrimonial vindrà determinat per la diferència entre: • El valor de transmissió (que en el cas d'extinció del dret és zero). • El valor d'adquisició que deu minorara en les amortitzacions deduïdes si el dret va estar arrendat. Si el dret està constituït sobre immobles que no generen rendiments del capital immobiliari, el dret es consumix per l'ús, per la qual cosa el valor d'adquisició s'haurà de minorar proporcionalment al temps d'ús.
Incorporació de béns i drets que no deriven de transmissió	Es computarà com a guany patrimonial el valor de mercat d'aquells.
Futurs i opcions	És guany o pèrdua patrimonial el rendiment obtingut quan no es tracte d'una operació de cobertura de riscos en el desenvolupament de l'activitat econòmica.
Elements patrimonials afectes a l'activitat o desafectats amb menys de tres anys d'antelació	El guany o pèrdua patrimonial vindrà determinat per la diferència entre: • El valor de transmissió. • El valor comptable de l'element patrimonial que vindrà determinat per:

Valor d'adquisició (o cost de producció o valor d'afectació)

més: Millores

menys: Amortitzacions + alienacions prèvies + pèrdues

Els coeficients reductors del règim transitori no resulten aplicables als guanys patrimonials obtinguts.

Monedes virtuals

Concepte

Respecte a les **criptomonedas** o **monedes virtuals**, podem trobar una definició legal de les mateixes en l'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 (BOE de 29 d'abril), que disposa:

"5.S'entendrà per moneda virtual aquella representació digital de valor no emesa ni garantida per un banc central o autoritat pública, no necessàriament associada a una moneda legalment establida i que no posseïx 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 esta 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 IRPE, poden comprar i vendre monedes virtuals i quan les esmentades operacions no es realitzen 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 IRPE

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 haja sigut emés.

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**.

El guany o pèrdua patrimonial s'haurà de determinar, per a cada operació de venda de cada tipus de criptomoneda, per la diferència que existisca entre l'import d'euros obtinguts en la venda (tret que siga inferior al seu valor normal de mercat en la data de la venda, en el cas de la qual prevaldrà este últim) i el seu import d'adquisició en euros, determinat, en el seu cas, aplicant el tipus de canvi a euros de la divisa vigent en la data d'adquisició de la criptomoneda objecte de la venda, tenint en compte les despeses i tributs que s'originen per la realització de les esmentades operacions, i als quals es referix l'article 35 de la Llei del IRPF, sempre que tinguin relació directa amb les mateixes i siguin satisfets pel contribuent.

Identificació de les monedes transmeses

Les criptomonedas d'un tipus, computables per unitats o fraccions d'unitats, tenen el seu origen en un mateix protocol informàtic i totes les del mateix tipus tenen les mateixes característiques, sent iguals entre si, la qual cosa conferix a les diferents unitats o fraccions d'unitats de la criptomoneda en qüestió la naturalesa de béns homogenis.

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 a 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 hagueren sigut 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 procedisca al lliurament de les monedes virtuals pel contribuent en virtut del contracte de compravenda, amb independència del moment en què es perceba el preu de la venda, havent, per tant, d'imputar-se el guany o pèrdua patrimonial produïda al període impositiu en què s'haja realitzat l'esmentat lliurament.

Classe de renda

L'import dels guanys o pèrdues patrimonials que es posen 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 establits 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'hagen realitzat en l'apartat específic "Guanys i pèrdues patrimonials derivades de la transmissió o permuta de monedes virtuals per particulars" de la declaració.

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 constituïx, 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 a 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'esta 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 a 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 haja 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 seua venda entre subjectes independents en el moment de la permuta.

Identificació de les monedes transmeses

Les criptomonedas d'un tipus, computables per unitats o fraccions d'unitats, tenen el seu origen en un mateix protocol informàtic i totes les del mateix tipus tenen les mateixes característiques, sent iguals entre si, la qual cosa conferix a les diferents unitats o fraccions d'unitats de la criptomoneda en qüestió la naturalesa de béns homogenis.

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 a identificar, en el cas de monedes virtuals homògenes (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 hagueren sigut adquirides en diferents moments i a diferents valors, les que es transmeten són les adquirides en primer lloc (**criteri FIFO**).

Imputació temporal del guany

Esta imputació es produirà, d'acord amb l'article 14 de la Llei del IRPF, en el moment en què es procedisca 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 establits 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'hagen realitzat, que, en el seu cas, hagi de presentar el contribuent en l'apartat "Guanys i pèrdues patrimonials derivades de la transmissió o permuta de monedes virtuals per particulars" de la declaració.

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 seua venda entre subjectes independents.

Els guanys o pèrdues són renda de l'estalvi.

c) Pèrdues patrimonials. Per no devolució de les monedes depositades o per fallida de la plataforma de compravenda de monedes virtuals

Normativa: Arts. 14.2.k) i 45 Llei IRPF

En estos casos, l'import d'un crèdit no tornat al seu venciment no constituïx de forma automàtica una pèrdua patrimonial, en mantindre 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 estos 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 presente alguna de les següents circumstàncies:

1. Que adquirisca eficàcia una lleva establida en un acord de refinançament judicialment homologable als que es referix l'article 71 bis i la disposició addicional quarta de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal, o en un acord extrajudicial de pagaments als quals es referix el Títol X de la mateixa Llei.
2. Que, trobant-se el deutor en situació de concurs, adquirisca eficàcia el conveni en el qual recorde una lleva en l'import del crèdit conforme al disposat a l'article 133 de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal, en el cas del qual la pèrdua es computarà per la quantia de la lleva.

En un altre cas, que acabe el procediment concursal sense que s'haguera satisfet el crèdit tret de quan s'acorde la conclusió del concurs per les causes a què es referixen els apartats 1r, 4t i 5é de l'article 176 de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal.

3. Que es complisca el termini d'un any des de l'inici del procediment judicial diferent dels de concurs que tinga per objecte l'execució del crèdit sense que este haja sigut satisfet.

Quan el crèdit fora cobrat posteriorment al còmput de la pèrdua patrimonial a què es referix esta lletra k), s'imputarà un guany patrimonial per l'import cobrat en el període impositiu en què es produïska 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 constituïx 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 estos supòsits de crèdits no cobrats.

Formarà part de la renda general, havent d'integrar-se en la base imposable general del IRPE.

Declaració i tributació dels guanys i pèrdues patrimonials

Normativa: Arts. 44 a 46 de la Llei IRPE

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 IRPE

Las **Otras ganancias y pérdidas que no derivan de la transmisión de elementos patrimoniales** integren la base imposable general i han de declarar-se en l'epígraf F1 de la declaració. Poden citar-se, a títol d'exemple, les següents:

a) Premis obtinguts per la participació en jocs, concursos, rifes o combinacions aleatòries.

Deu distingix entre:

- i. Premis obtinguts per la participació en jocs, rifes o combinacions aleatòries **sense finalitats publicitàries**, en els que poden compensar-se les pèrdues fins al límit dels guanys obtinguts.
- ii. Premis obtinguts per la participació en jocs, rifes o combinacions aleatòries **amb finalitats publicitàries**, en els que no poden compensar-se les pèrdues.

En ambdós casos els premis poden ser en metàl·lic o en espècie; els primers estan subjectes a retenció i els segons a ingrés a compte.

La declaració dels **premis en metàl·lic** subjectes a retenció s'efectuarà en l'epígraf F1 de la declaració per l'import total del premi, sense descomptar la retenció suportada que es declararà com a tal en l'apartat de la declaració corresponent a retencions i altres pagaments a compte.

L'import total a declarar en els **premis en espècie** estarà compost per la suma de la valoració del premi rebut, que s'efectuarà pel valor de mercat del mateix, més l'ingrés a compte, tret que este últim haguera sigut repercutit al contribuent. Este import no podrà minorar-se, en el seu cas, en les despeses d'escriptura pública i registre en constituir els mateixos un valor d'adquisició més gran a efectes d'una futura transmissió del premi percebut.

En tot cas, el guany patrimonial derivat del premi s'imputarà al període impositiu en què este siga exigible d'acord amb les bases del concurs.

b) Subvencions per a l'adquisició d'habitatges de protecció oficial o de preu taxat.

c) Subvencions o ajudes destinades a l'entrada de la vivenda habitual o a la reparació de defectes estructurals de la vivenda habitual.

d) Ajudes públiques a titulars de béns del Patrimoni Històric Espanyol inscrits en el Registre general de béns d'interés cultural.

La imputació temporal de les subvencions o ajudes anteriorment comentades podrà realitzar-se per quartes parts en el període impositiu en què s'obtinguen i en els tres següents.

e) Ajudes públiques per a la primera instal·lació de joves agricultors previstes al Marc Nacional de Desenvolupament Rural destinades a l'adquisició d'una participació en el capital d'empreses agrícoles

Estes podran imputar-se per quartes parts, en el període impositiu en què s'obtinguen i en els tres següents.

f) Guanys patrimonials obtinguts pels veïns el 2022 com a conseqüència d'aprofitaments forestals en muntanyes públiques.

Este guany patrimonial ha estat subjecte el 2022 a la retenció del 19 per 100, pel que l'import d'esta última s'haurà de declarar en l'apartat de la declaració corresponent a retencions i altres pagaments a compte.

g) Ajudes públiques al lloguer

Entre elles, es troba el **Bo Lloguer Jove**, regulat pel Reial Decret 42/2022, de 18 de gener, pel que es regula el Bo Lloguer Jove i el Pla Estatal per a l'accés a l'habitatge 2022-2025.

La declaració d'estes quantitats percebudes en concepte de Bo de Lloguer Jove 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]**.

Precisió: el Bo de Lloguer Jove es configura com una ajuda que es concedeix per un termini de dos anys per un import de 250 euros mensuals per a les persones joves de fins a trenta-cinc anys inclosos, per tal de facilitar la seua emancipació. Esta ajuda és expressament compatible amb l'ajuda al lloguer del programa d'ajuda als joves i per a contribuir al repte demogràfic, que consistix en una ajuda directa concedida a joves de fins a trenta-cinc anys inclosos i amb escassos mitjans econòmics, en la seua condició d'arrendataris o cessionaris, amb la finalitat de facilitar l'accés al gaudi d'un habitatge o habitació digna i adequada en règim de lloguer o de cessió en ús.

h) Ajuda de 200 euros per a persones físiques de baix nivell d'ingressos i patrimoni

Es tracta d'una ajuda denominada "Línia directa d'ajuda a persones físiques de baix nivell d'ingressos i patrimoni", que va establir l'article 31 del Reial Decret-Llei 11/2022, de 25 de juny, pel qual s'adopten i es prorroguen determinades mesures per a respondre a les conseqüències econòmiques i socials de la guerra a Ucraïna, per a fer front a situacions de vulnerabilitat social i econòmica, i per a la recuperació econòmica i social de l'illa de La Palma (BOE de 26 de juny), amb la finalitat de pal·liar l'efecte perjudicial en els preus ocasionat per la crisi energètica derivada de la invasió d'Ucraïna.

La declaració d'esta ajuda s'ha d'efectuar en l'epígraf F1 (Guanys i pèrdues patrimonials que no deriven de la transmissió d'elements patrimonials) a la casella **[0356]**.

Precisió: es tracta d'una ajuda en règim de pagament únic, la quantia del qual ascendix a 200 euros, i de la qual són beneficiàries les persones físiques que realitzen una activitat per compte propi o alié pel qual estigueren daus d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat, o foren aturats inscrits a l'oficina d'ocupació, o beneficiaris o no de la prestació o subsidi d'atur, sempre que el 2021 hagueren percebut ingressos inferiors a 14.000 euros anuals, i tingueren un patrimoni inferior a 43.196,40 euros anuals.

El còmput d'ingressos i de patrimoni s'efectua de manera conjunta, considerant totes les persones que residisquen amb el beneficiari en un mateix domicili a data 1 de gener de 2022 i estiguen units entre si per matrimoni o anàloga relació d'afectivitat a la conjugal amb almenys dos anys d'antelació o per parentiu, fins al tercer grau, inclòs els afins, amb qualsevol dels anteriors, així com altres persones amb qui qualsevol dels anteriors convisqua en virtut de guarda amb finalitats d'adopció o acolliment familiar permanent.

i) Altres guanys patrimonials derivats d'ajudes públiques

Entre elles està el "**Bo Social Tèrmic**", ajuda creada pel Reial Decret-Llei 15/2018, de 5 d'octubre, de mesures urgents per a la transició energètica i la protecció dels consumidors (BOE de 6 d'octubre), dirigida a pal·liar la pobresa energètica en consumidors vulnerables, respecte a energia destinada a calefacció, aigua calenta sanitària o cuina.

La declaració d'esta ajuda s'ha d'efectuar en l'epígraf F1 (Guanys i pèrdues patrimonials que no deriven de la transmissió d'elements patrimonials) a la casella **[0301]**.

Precisió: es configura com a ajuda directa de pagament únic amb càrrec als Pressupostos Generals de l'Estat, concedida per l'Estat a través del Ministeri per a la Transició Ecològica, si bé la seua gestió i pagament corresponen a les Comunitats Autònomes i les Ciutats amb Estatut d'Autonomia.

La seua finalitat és complementar l'ajuda percebuda en concepte de Bo Social Elèctric, pel que són beneficiaris de l'esmentada ajuda els que a 31 de desembre de l'any anterior haurien resultat també beneficiaris del Bo Social Elèctric, previst en la Llei 24/2013, de 26 de desembre, del Sector Elèctric.

La seua quantia es determinarà atenent al seu grau de vulnerabilitat segons es definisca en la normativa reguladora del Bo Social Elèctric, així com a la zona climàtica en la qual es localitze l'habitatge en el qual es trobe empadronat.

j) Bo Cultural Jove, ajuda creada per la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).

L'import del bo de què s'haja gaudit constituïx per als seus beneficiaris un guany patrimonial no subjecte a retenció.

La declaració de l'import utilitzat del bo en l'adquisició de productes i serveis culturals 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 **[0323]** denominada "**Bo Cultural Jove**".

Precisió: es tracta d'una ajuda de fins a 400 euros per beneficiari que s'ha de destinar a l'adquisició de productes i serveis culturals oferits per les entitats que s'adherisquen al programa. Els seus beneficiaris són aquells joves que hagen complert 18 anys durant l'any 2022 i complisquen els requisits que estableix l'article 5 del Reial Decret 210/2022, de 22 de març, pel qual s'establixen les normes reguladores del Bo Cultural Jove.

Es concedeix per una sola vegada a cada beneficiari i este ha d'utilitzar-lo en el termini màxim d'un any des de la seua concessió. S'abonarà l'import total concedit, en un únic pagament, en format de targeta prepagament virtual o targeta física. Transcorregut eixe termini el Bo Cultural Jove es desactivarà automàticament, procedint l'entitat col·laboradora a la devolució dels imports no gaudits.

Per això, només l'import amb càrrec al Bo Cultural Jove que haja sigut utilitzat durant el termini per al qual es concedeix (1 any) en l'adquisició de productes i serveis culturals es considera guany patrimonial.

Recorde: quan es tracte de bons culturals concedits per Comunitats Autònomes o entitats locals, el seu import s'haurà de consignar a la casella **[0304]**. Tinga's en compte que estes ajudes s'instrumenten mitjançant el lliurament dels bons per al seu descompte en productes i serveis culturals.

k) Altres guanys patrimonials imputables a 2022 com, per exemple, els interessos de demora

La declaració d'este guany s'ha d'efectuar en l'epígraf F1 (Guanys i pèrdues patrimonials que no deriven de la transmissió d'elements patrimonials), a la casella **[0304]** dins d'apartat corresponent a "Altres guanys i/o pèrdues patrimonials imputables a 2022", i es correspondrà amb l'import que es perceba per este concepte.

Precisió: respecte als interessos de demora abonats al contribuent per l'Agència Tributària en efectuar una devolució d'ingressos indeguts, estan subjectes i no exempts al **IRPE**, conforme al criteri fixat per la Sentència del Tribunal Suprem núm. 24/2023, de 12 de gener, recaiguda en el recurs de cassació núm. 2059/2020 (ROJ:STS 121/2023).

El Tribunal Suprem en l'esmentada sentència ha canviat el criteri anterior fixant com a doctrina que: *"els interessos de demora abonats per l'Agència Tributària en efectuar una devolució d'ingressos indeguts **es troben subjectes i no exempts del IRPE**, constituint un guany patrimonial que **constituïx renda general**, de conformitat amb el disposat a l'article 46.b) de la Llei de l'IRPF, interpretat a sensu contrari"*.

El mateix criteri és aplicable als interessos de demora abonats per altres Administracions, entitats o subjectes diferents de l'Agència Tributària que, com els anteriors, s'han de considerar guany patrimonial a integrar a la base imposable general.

Per tant, després de la Sentència núm. 24/2023, de 12 de gener de 2023, els interessos indemnitzatoris (en general) es qualifiquen com a guany patrimonial a integrar a la base imposable general, ja que, com afirma el Tribunal Suprem no s'han posat de manifest en ocasió de la transmissió d'elements patrimonials.

Guanys i pèrdues patrimonials que integren la base imposable de l'estalvi

Normativa: Art. 46 Llei **IRPF**

Els guanys i pèrdues patrimonials que es posen de manifest en ocasió de transmissions d'elements patrimonials integren la base imposable de l'estalvi i han de declarar-se en la rúbrica que corresponga de l'epígraf F2 de la declaració.

Poden citar-se, a títol d'exemple, les següents:

- **Guanys i pèrdues patrimonials derivades de transmissions o reemborsos d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva (societats i fons d'inversió).**

Estos guanys patrimonials han estat subjectes a la retenció o ingrés a compte del 19 per 100 a l'exercici 2022. L'import d'estes retencions i ingressos a compte s'haurà de declarar en l'apartat de la declaració corresponent a retencions i altres pagaments a compte.

- **Guanys i pèrdues patrimonials derivades d'accions o participacions negociades en mercats oficials.**
- **Guanys i pèrdues patrimonials derivades de la transmissió o permuta de monedes virtuals per particulars.**
- **Guanys i pèrdues patrimonials derivades de la transmissió d'immobles i drets reals sobre béns immobles.**

Guanys i pèrdues patrimonials derivades de la percepció de les primes satisfetes per l'atorgament

d'un contracte d'opció de compra.

El contracte d'opció de compra sobre un immoble, és aquell en el qual una de les parts (concedent) concedeix a l'altra (optante) la facultat exclusiva de decidir sobre la celebració o no d'un contracte principal de compravenda, que haurà de celebrar-se en un determinat termini i, en unes determinades condicions, podent anar acompanyat del pagament d'una prima o preu per part de l'optante.

Pel contracte d'opció de compra l'optante adquirix un dret, consistent a decidir unilateralment respecte de la realització de la compra, i per al cedent sorgix la corresponent obligació de venda de l'objecte pel preu convingut i en el termini establert per a l'exercici de l'opció. El concedent de l'opció queda vinculat a mantindre l'oferta en el termini prefixat, dins del qual l'optante pot fer ús del seu dret quedant llavors extingida o consumada l'opció de compra, alhora que es perfecciona el corresponent contracte de compravenda.

La concessió d'esta opció de compra (a canvi del pagament d'una prima), suposa un exercici i limitació del "ius disponendi" del seu titular (quan el concedent s'obliga a no disposar del bé durant el termini d'opció), que representa una alteració en la composició del patrimoni del propietari del bé, situació susceptible de ser inclosa en el concepte d'alteració patrimonial de la previsió normativa del IRPF, per la qual cosa la renda obtinguda és un guany patrimonial que tributa de manera independent a què, en el seu cas, es pugui produir posteriorment en ocasió de la formalització de la venda.

La renda obtinguda a canvi d'oferir el dret d'opció de compra (la prima del contracte) constitueix un guany la imputació del qual haurà d'efectuar-se, d'acord amb el previst a l'article 14.1 de la Llei del IRPF, en el període impositiu en què es formalitza el dret d'opció de compra sobre l'immoble i el seu import vindrà determinat pel valor efectivament satisfet sempre que no siga inferior al valor de mercat, en no existir cost d'adquisició o millora, perquè l'esmentada alteració no deriva d'una prèvia adquisició.

Quant a la integració dels guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de la percepció de les primes satisfetes per l'atorgament d'un contracte d'opció, les Sentències del TS 803/2022 i 804/2022, ambdues de 21 de juny (ROJ:STS 2599/2022 i STS 2598/2022, respectivament) han fixat com a criteri la seua integració en la renda de l'estalvi definida a l'article 46 de la Llei del IRPF, per implicar una transmissió, fundada en la "traditio", derivada del lliurament de facultats pròpies del dret de propietat a les que temporalment renuncia el titular.

- **Guanys i pèrdues patrimonials derivades de transmissions d'altres elements patrimonials com, per exemple, accions no admeses a negociació, etc.**

Especial referència a les subvencions i ajudes públiques que es qualifiquen com a guany patrimonial

SUBVENCIONS I AJUDES PÚBLIQUES

Es qualificaran com a guany patrimonial les SUBVENCIONS:

a) Quan la seua obtenció està lligada a un element patrimonial no afecte activitat econòmica. Entre d'altres:

- Subvencions per adquisició o rehabilitació de vivenda habitual (caselles **[0299]** y **[0300]**)
- Subvencions per la reparació de defectes estructurals a la vivenda habitual (casella **[0300]**)
- Ajudes públiques per al pagament del **IBI** (casella **[0301]**)
- Ajudes públiques derivades del Pla Renove dels béns dels que es tracte (electrodomèstics, calderes, finestres, aire condicionat etc.) (casella **[0301]**)
- Ajudes públiques per a la instal·lació de rampes, ascensors, encara que s'instal·len per a millorar la mobilitat (casella **[0301]**)

- Ajudes públiques a l'adquisició de vehicles sostenibles (MOVALT, VEJA Y MOVES III 2022) quan els beneficiaris són contribuents del IRPE que no realitzen cap activitat econòmica (casella **[0301]**)

Estes subvencions públiques si bé estan lligades a un element patrimonial no deriven de la seua transmissió i, per tant, han de ser incloses en la declaració de IRPE en l'apartat F1 dins d'"Altres guanys i pèrdues patrimonials que no deriven de la transmissió d'elements patrimonials".

b) Quan la seua obtenció no està lligada a un element patrimonial, i no es qualifica com a rendiment del treball o de l'activitat econòmica, per exemple:

- Ajudes públiques al lloguer (casella **[0303]**)
- L'"Ajuda de 200 euros a persones físiques de baix nivell d'ingressos i patrimoni" (casella **[0356]**), regulada a l'article 31 del Reial Decret-Llei 11/2022, de 25 de juny
- El "Bo Social Tèrmic" (casella **[0301]**)
- Bo Cultural Jove (casella **[0323]**)
- Altres bons culturals (casella **[0304]**)
- Ajudes públiques als titulars de béns integrants del Patrimoni Històric Espanyol destinades a la seua conservació o rehabilitació.(casella **[0266]**)
- Ajudes públiques per a la primera instal·lació de joves agricultors previstes al Marc Nacional de Desenvolupament Rural destinades a l'adquisició d'una participació en el capital d'empreses agrícoles.(casella **[0279]**)

Guanyos exclosos de gravamen en supòsits de reinversió

Normativa: Art. 38 Llei IRPF

Transmissió de la vivenda habitual amb reinversió de l'import obtingut en una altra vivenda habitual

Exempció

Normativa: Arts. 38.1 Llei IRPF, 41 Reglament IRPF

Els guanyos patrimonials obtinguts en la transmissió de la vivenda habitual del contribuent poden resultar exempts, **quan l'import total obtingut per la transmissió es reinvertisca en l'adquisició d'una altra vivenda habitual o en la rehabilitació d'aquella que vaja a tindre tal caràcter.**

Sense perjudici de l'anterior tinga en compte l'exempció del guany patrimonial derivat de la transmissió de la vivenda habitual per majors de 65 anys o per persones en situació de dependència severa o gran dependència es comenta en l'apartat "[Guanyos patrimonials exempts](#)" d'este mateix Capítol.

Supòsit especial: transmissió de vivenda habitual amb quantitats pendents d'amortitzar

Quan per a adquirir l'habitatge transmés el contribuent haguera utilitzat finançament alié, es considerarà, exclusivament a estos efectes, com a import total obtingut en la transmissió el valor de transmissió en els termes previstos en la Llei del IRPF menys el principal del préstec pendent d'amortitzar. En estos supòsits, doncs, no es considera que existisca reinversió parcial, encara que part de l'import obtingut en la transmissió de l'habitatge s'haja destinat a l'amortització del préstec pendent.

Requisits i condicions per a l'aplicació de l'exempció

L'aplicació de l'exempció no opera automàticament, sinó que el mateix contribuent ha de manifestar la seua voluntat d'acollir-se a la mateixa i està condicionada que tant l'habitatge transmés com l'adquirida o, en el seu cas, la rehabilitada tinguen la consideració de vivenda habitual, així com que la reinversió s'efectue en els terminis i condicions que s'indiquen en els apartats següents:

Concepte de vivenda habitual

Normativa: disposició addicional vint-i-tresena Llei IRPF i 41 bis Reglament IRPF. Vegeu-se també art. 55.5 Reglament IRPF, a la redacció en vigor a 31 de desembre de 2012

A efectes fiscals, es considera vivenda habitual del contribuent la **edificació** en la qual el contribuent **residisca durant un termini continuat de, almenys, tres anys.**

En relació amb els beneficis fiscals relacionats amb la vivenda habitual, en els supòsits d'adquisició de la propietat a favor indivís, havent-hi l'obligat tributari residit ininterrompudament a l'habitatge des de la seua adquisició, per al còmput del termini de tres anys per a determinar si l'immoble té o no la consideració de vivenda habitual, ha d'estar-se a la data que es va produir l'adquisició de la quota indivisa, sense tindre a estos efectes transcendència la data en què es va adquirir la quota restant fins a completar el 100 per 100 del domini de la cosa comuna amb motiu de la divisió de la cosa comuna, la dissolució de la societat de guanys, l'extinció del règim econòmic matrimonial de participació o la dissolució de comunitats de béns o separació de comuns. (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).

Referent a això, tinga's en compte la Sentència del Tribunal Suprem de 12 de desembre de 2022, recaiguda en recurs de cassació núm. 7219/2020, (ROJ:STS 4569/2022), en la que fixa com a criteri interpretatiu que per a l'aplicació de l'exempció per reinversió a efectes de l'IRPF, prou no resulta que la contribuent haja ostentat la nuda propietat de l'habitatge que es transmet, durant una part del termini continuat de, almenys, tres anys sinó que s'exigix el seu ple domini durant tot eixe temps en assenyalar que "L'exempció del guany patrimonial obtingut en ocasió de la transmissió de l'habitatge habitual del contribuent, sempre que l'import total obtingut per la transmissió es reinvertisca en l'adquisició d'un nou habitatge habitual, regulat a l'art. 38 de la Llei de l'IRPF, requerix que l'habitatge transmés haja constituït la seua residència habitual durant el termini continuat de, almenys, tres anys continuats i que haja ostentat durant l'esmentat període el ple domini de la mateixa, sense que la nuda propietat resulte prou títol a tals efectes".

No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tindre el caràcter d'habitual, quan, malgrat no haver transcorregut l'esmentat termini, es produísca la mort del contribuent o es presenten altres circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi de domicili, tals com celebració de matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de la primera ocupació o canvi de feina o altres d'anàlogues justificades.

L'expressió reglamentària "circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi de domicili" comporta una obligatorietat en l'esmentat canvi. El terme "necessàriament" és un adverbí de manera que, d'acord amb el Diccionari de la Reial Acadèmia, significa amb o per necessitat o precisió. Al seu torn, el terme "necessitat" pot indicar tot allò a què és impossible sostraure's, faltar o resistir. Encara és més aclaridor el substantiu precisió, inclòs en la definició de "necessàriament", ja que suposa obligació o necessitat indispensable que força i necessita a executar una cosa. Finalment, confirma l'anterior una de les definicions de "necessari": es diu del que es fa i executa obligat d'una altra cosa, com a oposat a voluntari i espontani.

En conseqüència, la seua aplicació requerix plantejar-se si davant d'una determinada situació, canviar de domicili és una opció per al contribuent o queda al marge de la seua voluntat o conveniència; és a dir, que el fet que es presente una de les circumstàncies enumerades o altres d'anàlogues no és determinant per si sol, ni suposa sense més ni més, una excepció a l'exigència del termini general de residència efectiva durant tres anys. En el primer dels casos, és a dir, si el contribuent manté la possibilitat d'elegir, no s'estarà en presència d'una circumstància que permetia exceptuar el termini de tres anys i, per tant, si el contribuent decidix canviar de domicili, no per això l'habitatge assolirà la consideració d'habitual. En la mateixa línia, pot afirmar-se que si s'emprova la concurrència de circumstàncies anàlogues a les enumerades per la disposició addicional vint-i-tresena de la Llei IRPF es podrà exceptuar el termini de tres anys, sempre que les mateixes exigisquen també el canvi de domicili.

Per la seua part, perquè l'habitatge adquirit constituísca la residència habitual del contribuent, **ha de ser habitada de manera efectiva i amb caràcter permanent pel mateix contribuent, en un termini de dotze mesos**, explicats a partir de la data d'adquisició o acabament de les obres.

S'entendrà que l'habitatge adquirit no perd el caràcter d'habitual quan es presenten les següents circumstàncies:

- Quan es produísca la mort del contribuent.
- Quan es presenten altres circumstàncies que necessàriament impedisquen l'ocupació de l'habitatge en els termes previstos anteriorment.

- Quan el contribuent gaudisca de vivenda habitual per raó de càrrec o ocupació i l'adquirida no siga objecte d'utilització, en el cas del qual el termini dels dotze mesos començarà a explicar-se a partir de la data del cessament.

Quan l'habitatge haguera sigut 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 a considerar-la com a vivenda habitual del contribuent es **computarà des d'esta última data**.

Quant a este requisit d'ocupació de l'habitatge habitual dins dels dotze mesos que estableix l'article 41 bis del Reglament del IRPE tinga's en compte que no constituïx un requisit addicional per a la consideració de l'edificació com a habitatge habitual sinó que ve a ampliar la deducció per inversió en habitatge ja que el contribuent podrà aplicar la deducció encara no residint en la mateixa sempre que l'ocupe en eixe termini. Esta deducció, no obstant això, no es consolidarà fins que la residència adquirisca la condició d'habitatge habitual, fet que, com hem dit, es produirà en el moment en què el contribuent residisca en ella durant un termini continuat de tres anys.

A efectes de l'exempció per reinversió **la rehabilitació de** l'habitatge s'assimila a l'adquisició d'habitatge, tenint tal consideració les obres en la mateixa que complisquen qualssevol dels següents requisits:

- a. Que es tracte d'actuacions subvencionades** en matèria de rehabilitació d'habitatges en els termes previstos al Reial Decret 233/2013, de 5 d'abril, pel qual es regula el Pla Estatal de foment del lloguer d'habitatges, la rehabilitació edificatòria, i la regeneració i renovació urbanes, 2013-2016.
- b. Que tinguen per objecte principal la reconstrucció de l'habitatge** mitjançant la consolidació i el tractament de les estructures, façanes o cobertes i altres d'anàlogues sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació excedisca del 25 per 100 del preu d'adquisició si s'haguera efectuat esta durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació o, en un altre cas, del valor de mercat que tinguera l'habitatge en el moment de l'esmentat inici. A estos efectes, es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'habitatge la part proporcional corresponent a terra.

Així mateix, el contribuent també pot obtindre el benefici fiscal de l'exempció per reinversió si destina les quantitats obtingudes en l'alienació de la vivenda habitual a satisfer el preu d'una nova vivenda habitual en construcció, inclosa la possibilitat d'autopromoció.

Conforme a la doctrina fixada per la Sentència del Tribunal Suprem núm. 1098/2020, de 23 de juliol de 2020, 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 siga d'aplicació l'exempció per reinversió:

1r) Que s'aplique la totalitat de l'import percebut a la construcció del nou habitatge, dins del termini de reinversió de dos anys.

2n) Que es complisquen els requisits de l'article 55 del Reglament del IRPE a la redacció vigent a 31 de desembre de 2012, d'acord amb la disposició transitòria diuitena de la Llei del IRPE i la disposició transitòria dotzena del Reglament del IRPE. 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 IRPE.

Important: *als exclusius efectes de l'aplicació de l'exempció, s'entendrà que el contribuent està transmetent la seua vivenda habitual quan la mateixa constituïska la seua vivenda habitual en eixe moment o haguera tingut tal consideració fins a qualsevol dia dels dos anys*

anteriors a la data de la transmissió.

Altres requisits i condicions per a l'aplicació de l'exempció

A. Reinversió total o parcial

La reinversió en l'adquisició d'un nou habitatge de l'import obtingut amb la transmissió pot ser total o parcial.

Per a aplicar l'exempció per reinversió no resulta precís fer servir en la seua totalitat els diners obtinguts de la venda de l'anterior habitatge sent suficient amb aplicar per al mateix final diners pres a préstec d'un tercer, ja siga directament o bé com a conseqüència de la subrogació en un préstec prèviament contractat pel transmissor de l'immoble. Per tant, per a considerar realitzada la reinversió es tindrà en compte la totalitat del valor d'adquisició del nou habitatge amb independència de si el seu import ha sigut satisfet o finançat i si l'esmentat valor d'adquisició de la nova és igual o superior al de l'antiga, la reinversió serà total. En cas contrari serà parcial (Sentència 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 fora inferior al total obtingut en l'alienació, només s'exclourà de gravamen la part proporcional del guany patrimonial que corresponga a la quantitat efectivament reinvertida en les condicions assenyalades anteriorment.

Tinga's en compte que en cas de reinversió parcial, s'exclourà de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtinguda, una vegada aplicada, si procedix en el seu cas, l'exempció prevista en la disposició addicional trenta-setena de la Llei del IRPF (exempció del 50 per 100 del guany patrimonial obtingut per la transmissió d'immobles adquirits entre 12 de maig de 2012 i 31 de desembre de 2012), que corresponga a la quantitat reinvertida, en els termes i condicions previstos per a l'exempció per reinversió de vivenda habitual.

B. Termini de Reinversió

La reinversió de l'import obtingut en l'alienació s'haurà d'efectuar, d'una sola vegada o successivament, en un període no superior a dos anys, explicats de data a data, que poden ser **no només els posteriors sinó també els anteriors** a la venda de l'anterior vivenda habitual.

La reinversió a què es condiona esta exempció no suposa invertir en el nou habitatge exactament els diners obtinguts específicament i directament en la transmissió de l'antiga vivenda habitual, (...). El que vol beneficiar la normativa del IRPF, a través d'esta exempció, és que l'obligat tributari invertisca 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 anara de termini quan la venda s'haguera efectuat a terminis o amb preu ajornat, sempre que l'import dels terminis es destine a la finalitat indicada dins del període impositiu en què es vagen percebent.

Atenció 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 a fer front al Covid-19 (BOE d'1 d'abril) i de la modificació de les

referències temporals prevista en la disposició addicional primera del Reial Decret Llei 15/2020, de 21 d'abril, de mesures urgents complementàries per a donar suport a l'economia i l'ocupació (BOE de 22 d'abril):

- A efectes del termini de dos anys previst per a la reinversió en un nou habitatge de l'import obtingut en la venda de l'habitatge antic, es paralitza el còmput de l'esmentat termini des del 14 de març de 2020, data d'entrada en vigor del Reial Decret 463/2020, fins al 30 de maig de 2020.*
- Així mateix, el termini d'adquisició de la nova vivenda habitual dins dels dos anys anteriors a la transmissió de l'antiga vivenda habitual per a l'aplicació de l'exempció, 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 IRPE 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:

- Reinversió produïda al mateix exercici en el qual s'obté el guany patrimonial o en els dos anys anteriors.** En este supòsit no resulta exigible cap obligació formal en relació amb l'opció per l'exempció, sempre que l'aplicació de la mateixa no es desmentisca per alguna altra circumstància de la declaració del mateix exercici o dels següents.
- Reinversió produïda als dos exercicis següents.** Quan el contribuent tinga la intenció de reinvertir en els dos anys següents haurà de fer constar en la declaració de l'exercici en el que obtinga el guany patrimonial la seua intenció de reinvertir en les condicions i terminis reglamentàriament establits, emplenant per a això l'epígraf F2 i l'apartat corresponent de l'Annex C.2 d'informació addicional del model de la declaració.

L'emplenament de l'apartat corresponent de l'Annex C.2, que constituïx un deure formal, no té, tanmateix, caràcter substancial o obligatori per a poder aplicar l'exempció per reinversió, sempre que l'aplicació de l'exempció no es desmentisca per alguna altra circumstància de la declaració del mateix exercici o dels següents.

Vegeu sobre això la Resolució del TEAC de 8 de setembre de 2016, 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 resulte no exempt a l'any de la seua obtenció, practicant, per a això, autoliquidació complementària amb inclusió dels

interessos de demora.

Esta última declaració es presentarà en el termini que mitja entre la data en què es produïska l'incompliment i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produïska l'esmentat incompliment.

S'ha de distingir acuradament, segons que l'incompliment afecte el termini de la reinversió o l'import reinvertit. En este últim cas, no es perd el dret a l'exempció del guany patrimonial obtingut que corresponga a la quantitat reinvertida.

Exemple:

Senyor M.G.B., de 56 anys transmet la seua vivenda habitual el 2022 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 2022, compra una nova vivenda habitual per un import de 91.000 euros, invertint a tal efecte la resta de l'import obtingut en la venda del seu anterior habitatge.

Determinar la quantia del guany patrimonial exempt per reinversió.

Solució:

Valor de transmissió: 95.000

Valor d'adquisició: 60.000

Guany patrimonial $(95.000 - 60.000) = 35.000$

Guany patrimonial exempt per reinversió: 35.000

Guany patrimonial subjecte a gravamen: 0

Nota a l'exemple: atesa l'existència d'un préstec hipotecari sobre l'habitatge transmés, l'import que s'ha de reinvertir per a obtindre l'exempció total del guany patrimonial obtingut és la diferència entre el valor de transmissió (95.000 euros) i la quantitat destinada a l'amortització pendent del préstec hipotecari (4.000 euros), és a dir, 91.000 euros, quantitat que ha sigut l'efectivament reinvertida.

Transmissió d'accions o participacions per les quals s'haguera practicat la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació amb reinversió de l'import obtingut en una altra entitat de nova o recent creació

Exempció

Normativa: Art. 38.2 i disposició addicional trenta-huitena Llei IRPF; art. 41 Reglament IRPF

Es declara exempt el guany patrimonial que es pose de manifest en ocasió de la transmissió d'accions o participacions **per les que s'haguera practicat la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació prevista a l'article 68.1 de la Llei del IRPF**

Només es tindrà dret a l'exempció quan l'import obtingut per l'esmentada transmissió es **reinvertisca en l'adquisició d'accions o participacions en una altra entitat de nova o recent creació que complisquen els requisits i condicions previstos en els números 2n, 3r i 5é de l'article 68.1 de la Llei del IRPF** (requisits sobre l'entitat en la qual s'invertix, respecte a les accions i participacions que s'adquirisquen i formals) que es comenten en l'apartat "[Deducció per inversió en empreses de nova o recent creació](#)" del Capítol 16, al qual ens remetem.

Requisits i condicions per a l'aplicació de l'exempció

Els requisits i condicions per a l'aplicació d'esta exempció són els que a continuació es comenten:

A. Reinversió total o parcial

L'exempció podrà ser total, si es reinvertix l'import total obtingut per la transmissió de les accions, o parcial quan l'import reinvertit siga inferior al total percebut en la transmissió. En este últim cas únicament s'exclourà de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut que corresponga a la quantitat reinvertida.

B. Termini de la reinversió

La reinversió de l'import obtingut en l'alienació s'haurà d'efectuar, **d'una sola vegada o successivament**, en un període **no superior a un any des de la data de transmissió** de les accions o participacions.

Important: a efectes d'este termini d'un any previst per a la reinversió a noves accions de l'import obtingut, tinga's en compte que el còmput del mateix quede 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 a fer front al Covid-19 (BOE d'1 d'abril) i de la modificació de les referències temporals prevista en la disposició addicional primera del Reial Decret Llei 15/2020, de 21

d'abril, de mesures urgents complementàries per a donar suport a l'economia i l'ocupació (BOE de 22 d'abril).

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'obtinga el guany de patrimoni la seua intenció de reinvertir en les condicions i terminis assenyalats.

D. Supòsits exclosos

No resultarà d'aplicació l'exempció per reinversió:

- Quan el contribuent haguera adquirit valors homogenis l'any anterior o posterior a la transmissió de les accions. En este cas, l'exempció no serà procedent respecte dels valors que romanguen en el patrimoni del contribuent.
- Quan les accions es transmeten al cònjuge, o a parents en línia recta o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al segon grau inclòs.
- Quan les accions o participacions es transmeten a una entitat respecte de la qual es produïska, amb el contribuent o amb qualsevol de les persones citades en el punt anterior, alguna de les circumstàncies establides a l'article 42 del Codi de Comerç.

E. Incompliment de les condicions de la reinversió

L'incompliment de qualsevol de les condicions de la reinversió determina la submissió a gravamen de la part del guany patrimonial corresponent.

En tal cas, el contribuent ha d'imputar la part del guany patrimonial que resulte no exempt a l'any de la seua obtenció, practicant, per a això, autoliquidació complementària amb inclusió dels interessos de demora.

L'autoliquidació complementària es presentarà en el termini que mitja entre la data en què es produïska l'incompliment i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produïska 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 guanyos patrimonials que es posen de manifest en ocasió de la **transmissió d'elements patrimonials per contribuents majors de 65 anys, sempre que l'import total obtingut per la transmissió es destine a constituir una renda vitalícia**

assegurada a favor seu.

Tinga's en compte que l'exempció per reinversió en rendes vitalícies també resulta aplicable als guanys patrimonials derivats de la transmissió d'elements patrimonials afectes a activitats econòmiques, així com a les obtingudes a través d'entitats en atribució de rendes quan el membre de l'entitat 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 este cas és el contractant i beneficiari), la totalitat o una part de la renda vitalícia es trasllada a un nou assegurat i beneficiari.

Els contractes d'assegurances de renda vitalícia amb **períodes certs de prestació** són aquells en els quals es garantix que la renda es percebrà durant un nombre mínim d'anys encara que mora l'assegurat i beneficiari inicial de la renda (lògicament en cas de mort de l'assegurat la renda la percebrà el beneficiari designat a tal efecte).

Finalment, les **fórmules de contraassegurança** (les més utilitzades a la pràctica asseguradora) són aquelles que garantixen al beneficiari designat un capital en cas de mort de l'assegurat.

Ara bé, a fi d'assegurar que l'aplicació de l'exempció del guany per reinversió prevista a l'article 38.3 de la Llei del IRPE complix amb la finalitat pretesa s'exigix als contractes subscrits posteriorment a 1 d'abril de 2019, en els quals s'establisquen mecanismes de reversió, períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de mort, el compliment dels següents requisits (disposició adicional novena Reglament IRPE):

- En el supòsit de mecanismes de reversió en cas de mort de l'assegurat, únicament hi podrà haver un potencial beneficiari de la renda vitalícia que revertisca.
- En el supòsit de períodes certs de prestació, els esmentats períodes no podran excedir de 10 anys des de la constitució de la renda vitalícia.
- En el supòsit de fórmules de contraassegurança, la quantia total a percebre amb motiu de la mort de l'assegurat en cap moment podrà excedir dels següents percentatges respecte de l'import destinat a la constitució de la renda vitalícia:

Anys des de la constitució de la renda vitalícia	Percentatge aplicable
1.º	95 per 100
2.º	90 per 100

Anys des de la constitució de la renda vitalícia	Percentatge aplicable
3.º	85 per 100
4.º	80 per 100
5.º	75 per 100
6.º	70 per 100
7.º	65 per 100
8.º	60 per 100
9.º	55 per 100
10é d'ara endavant	50 per 100

Important: els nous requisits que s'establixen per als supòsits en què hi haja mecanismes de reversió, períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de mort sobre contractes de rendes vitalícies assegurades no resultarà d'aplicació als contractes d'assegurança de vida celebrats anteriorment a 1 d'abril de 2019, amb independència que la constitució de la renda vitalícia es realitze posteriorment a l'esmentada data.

- b. **La renda vitalícia haurà de tindre una periodicitat inferior o igual a l'any**, començar a percebre's en el termini d'un any des de la seua constitució, i l'import anual de les rendes no podrà decreïxer en més d'un 5 per 100 respecte de l'any anterior.
- c. **El contribuent haurà de comunicar a l'entitat asseguradora que la renda vitalícia que es contracta constituïx la reinversió de l'import obtingut** per la transmissió d'elements patrimonials, a efectes de l'aplicació de l'exempció prevista en este article.

Altres requisits i condicions per a l'aplicació de l'exempció

A. Límit màxim de la reinversió

La quantitat màxima total la reinversió de la qual a la constitució de rendes vitalícies donarà de dret a aplicar l'exempció **serà de 240.000 euros**.

Si com a conseqüència de la reinversió de l'import d'una transmissió en una renda vitalícia se superara, considerant les reinversions anteriors, **la quantitat de 240.000 euros, únicament es considerarà reinvertit l'import de la diferència entre 240.000 euros i l'import de les reinversions anteriors**.

B. Termini de la reinversió

La renda vitalícia s'haurà de constituir en el termini de **sis mesos** des de la data de transmissió de l'element patrimonial.

No obstant això, quan el guany patrimonial estiga sotmés a retenció i el valor de transmissió minorat en l'import de la retenció es destine íntegrament a constituir una renda vitalícia en l'esmentat termini de sis mesos, **el termini per a destinar l'import de la retenció a la constitució de la renda vitalícia s'ampliarà fins a l'acabament de l'exercici següent a aquell en el qual s'efectue la transmissió.**

C. Reinversió l'any diferent al de l'alienació

Quan la reinversió no es realitzi el mateix any de l'alienació, el contribuent vindrà obligat a fer constar en la declaració de l'exercici en el que s'obtinga el guany de patrimoni la seua intenció de reinvertir en les condicions i terminis assenyalats, complimentant per a això l'epígraf F2 de la declaració i l'apartat corresponent de l'Annex C.2 d'informació addicional del model de la declaració.

D. Reinversió parcial

Quan l'import reinvertit siga inferior al total del percebut en la transmissió, únicament s'exclourà de tributació **la part proporcional del guany patrimonial obtingut que corresponga a la quantitat reinvertida.**

E. Incompliment de les condicions de la reinversió o anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda

L'incompliment de qualsevol de les condicions establides en este article, o l'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, determinarà la submissió a gravamen del guany patrimonial corresponent.

En tal cas, el contribuent imputarà el guany patrimonial no exempt a l'any de la seua obtenció, practicant autoliquidació complementària, amb inclusió dels interessos de demora, que es presentarà en el termini que intervinga entre la data en què es produïsca l'incompliment i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produïsca l'esmentat incompliment.

Exemple: reinversió en rendes vitalícies

Senyora P.P.G. ven el 7 de març de 2022 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 2022 constituïx una renda vitalícia mitjançant el pagament d'una prima de 50.000 euros.

Així mateix, al setembre ven per 250.000 euros un immoble que va adquirir l'any 1999 per 110.000 euros, inclosos les despeses i tributs inherents a l'esmentada adquisició.

L'import obtingut en la venda, es destina també a la constitució de la renda vitalícia.

Determinar la quantia del guany patrimonial exempt per reinversió.

Solució:

1. Transmissió de les accions de la societat "XX"

Valor de transmissió: 50.000

Valor d'adquisició: 20.000

Guany patrimonial $(50.000 - 20.000) = 30.000$

Guany patrimonial exempt per reinversió: 30.000

2. Transmissió l'immoble

Valor de transmissió: 250.000

Valor d'adquisició: 110.000

Guany patrimonial $(250.000 - 110.000) = 140.000$

Guany patrimonial exempt ⁽¹⁾ $(190.000 \times 140.000) \div 250.000 = 106.400$

Nota a l'exemple:

(1) Atès que la quantitat màxima a reinvertir en renda vitalícia és de 240.000 euros i l'import de la transmissió supera, considerant les reinversions anteriors, esta quantitat, únicament es considerarà reinvertit l'import de la diferència entre 240.000 euros i l'import de les reinversions anteriors, açò és, 190.000 euros $(240.000 - 50.000)$.

Com l'import que es considera reinvertit (190.000 euros) és inferior al total del percebut en la transmissió (250.000 euros), únicament s'exclourà de tributació la part proporcional del guany patrimonial obtingut que corresponga a la quantitat reinvertida. [\(Tornar\)](#)

Imputació temporal dels guanys i pèrdues patrimonials

Imputació dels guanys i pèrdues patrimonials produïdes el 2022

Criteri general

Normativa: Art. 14.1.c) Llei IRPF

La declaració i determinació de l'import dels guanys i pèrdues patrimonials han d'efectuar-se i imputar-se al període impositiu en què tinga lloc l'alteració patrimonial.

Criteris especials

Normativa: Art. 14.2.c), d), g), i), j) i k) Llei IRPF

A. Operacions a terminis o amb preu ajornat

En estos casos, **el contribuent podrà optar per imputar proporcionalment** els guanys o pèrdues patrimonials produïdes, a mesura que es facen exigibles els cobraments corresponents.

Es consideraran operacions a termini o amb preu ajornat aquelles el preu de les quals es perceba, totalment o parcialment, mitjançant pagaments successius, sempre que el període transcorregut entre el lliurament del bé o la posada a disposició del bé o dret i el venciment de l'últim termini siga superior a l'any.

Quan el pagament d'una operació a terminis o amb preu ajornat s'hauria instrumentat, en tot o en part, mitjançant l'emissió d'efectes canviaris i estos foren transmesos en ferm abans del seu venciment, la renda s'imputarà al període impositiu de la seua transmissió.

Important: l'exercici de l'opció per a la imputació temporal de l'aplicació del criteri de cobraments ajornats, s'efectuarà, element per element, en l'apartat "Guanys i pèrdues patrimonials amb preu ajornat pendants d'imputació en exercicis futurs" de l'Annex C.1 de la declaració.

En cap cas no tindran este tractament, per al transmissor, les operacions derivades de contractes de rendes vitalícies o temporals. Quan es transmeten béns i drets a canvi d'una renda vitalícia o temporal, el guany o pèrdua patrimonial per al rendista s'imputarà al període impositiu en què es constituïska la renda.

B. Ajudes públiques

En general: Els guanys patrimonials derivats de **ajudes públiques** s'imputaran al període impositiu **en què tinga lloc el seu cobrament**, sense perjudici de les **opcions** que es recullen a

continuació:

- **Ajudes públiques percebudes com a compensació pels defectes estructurals de la vivenda habitual.** Quan les esmentades ajudes es destinen a la reparació de la vivenda habitual podran **imputar-se per quartes parts**, en el període impositiu en què s'obtinguen i en els tres següents.

Precisió: este criteri s'introduïx, amb efectes 1 de gener de 2015, per la Llei 26/2014, de 27 de novembre, per la que es modifiquen la Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques (BOE de 28 de novembre). Anteriorment el criteri administratiu en estos supòsits fixava la imputació en el moment en què el concedent comunicava la concessió al sol·licitant, independentment del moment del pagament. No obstant això, si d'acord amb els requisits de la concessió, l'exigibilitat del pagament de la subvenció es produïa posteriorment a l'any de la seua comunicació, el guany generat per la subvenció s'havia d'imputar al període impositiu en què fora exigible l'import corresponent.
- **Ajuda estatal directa a l'entrada de l'habitatge.** Les ajudes incloses en l'àmbit dels plans estatals per a l'accés, per primera vegada a l'habitatge en propietat, percebudes pels contribuents, a partir d'1 de gener de 2002, mitjançant pagament únic en concepte d'Ajuda Estatal Directa a l'Entrada (AEDE), **podran imputar-se per quartes parts** en el període impositiu en què s'obtinguen i en els tres següents.
- **Ajudes públiques a titulars de béns del Patrimoni Històric Espanyol inscrits en el Registre general de béns d'interés cultural.** Estes ajudes, destinades exclusivament a la seua conservació o rehabilitació, **podran imputar-se per quartes parts** en el període impositiu en què s'obtinguen i en els tres següents, sempre que es complisquen les exigències establides en la Llei 16/1985 de 25 de juny, del Patrimoni Històric Espanyol, en particular respecte dels deures de visita i exposició pública dels esmentats béns.
- **Des de l'1 de gener de 2020 les ajudes públiques per a la primera instal·lació de joves agricultors** previstes al Marc Nacional de Desenvolupament Rural d'Espanya **que es destinen a l'adquisició d'una participació en el capital d'empreses agrícoles societàries.** Estes podran **imputar-se per quartes parts**, en el període impositiu en què s'obtinguen i en els tres següents.

Atenció: també des de l'1 de gener de 2020 les *ajudes públiques per a la primera instal·lació de joves agricultors* previstes al Marc Nacional de Desenvolupament Rural d'Espanya que no es destinen a l'adquisició d'una participació en el capital d'empreses agrícoles societàries, podran imputar-se com **rendiments d'activitats econòmiques** per quartes parts, en el període impositiu en què s'obtinguen i en els tres següents.

C. Crèdits vençuts i no cobrats

Les pèrdues patrimonials derivades de crèdits vençuts i no cobrats podran imputar-se al període impositiu en què es presente **alguna** de les següents circumstàncies:

1. Que adquireisca eficàcia una lleva establida en un **acord de refinançament judicialment homologable** als que es referix l'article 71 bis i la disposició addicional quarta de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal o en un **acord extrajudicial de pagaments** als quals es referix el Títol X (article 231 a 242 bis) de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal i, des de l'1 de setembre de 2020, el Títol III del llibre segon (articles 631 a 694) del Reial Decret Legislatiu

1/2020, de 5 de maig, pel qual s'aprova el text refós de la Llei Concursal.

Des de l'1 de setembre de 2020, l'acord de refinançament i l'acord extrajudicial de pagaments es regien per l'establert als articles 697 a 720 del text refós de la Llei Concursal, a la redacció donada pel Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig.

No obstant això, des del 26 de setembre de 2022, la Llei 16/2022, de 5 de setembre, de reforma del text refós de la Llei Concursal (BOE de 6 de setembre), **substitueix els acords de refinançament i acords extrajudicials de pagament, per una nova institució, els plans de reestructuració**, que reunit a ambdues, encara que amb algunes adaptacions per als deutors de menor actiu, de menor xifra de negocis o de menor nombre de treballadors. Els plans de reestructuració, la seua aprovació, la seua homologació judicial i el règim d'impugnació es regulen en el Títol III del Llibre segon del text refós de la Llei Concursal.

2. Que, trobant-se el deutor en situació de concurs, **adquirisca eficàcia el conveni en el qual recorde una lleva** en l'import del crèdit conforme al disposat a l'article 133 de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal, en el cas del qual la pèrdua es computarà per la quantia de la lleva.

A partir de l'1 de setembre de 2020 s'han de tindre en compte els articles 393, 394 i 395 del Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, pel qual s'aprova el text refós de la Llei Concursal.

En un altre cas, si no s'acorda la lleva, la pèrdua pot imputar-se **quan concloga el procediment concursal sense que s'haguera satisfet el crèdit** tret que s'acorde la conclusió del concurs per les següents causes a què es referixen els apartats 1r, 4t i 5é de l'article 176 de la Llei 22/2003, de 9 de juliol, Concursal i, des de l'1 de setembre de 2020, els apartats 1r, 6é i 7é de l'article 465 del Reial Decret Legislatiu 1/2020, de 5 de maig, pel qual s'aprova el text refós de la Llei Concursal.

Les esmentades causes de conclusió del concurs són:

- Una vegada firme l'auto de l'Audiència Provincial que revoque en apel·lació l'auto de declaració de concurs.
 - En qualsevol estat del procediment, quan es comprove el pagament o la consignació de la totalitat dels crèdits reconeguts o l'íntegra satisfacció dels creditors per qualsevol altre medi o que ja no existix la situació d'insolvència.
 - Una vegada acabada la fase comuna del concurs, quan quede firme la resolució que accepte el desistiment o la renúncia de la totalitat dels creditors reconeguts.
3. **Que es complisca el termini d'un any** des de l'inici del procediment judicial diferent dels de concurs que tinga per objecte l'execució del crèdit sense que este haja sigut satisfet.

Quan el crèdit fora cobrat posteriorment al còmput de la pèrdua patrimonial s'imputarà un guany patrimonial per l'import cobrat en el període impositiu en què es produísca l'esmentat cobrament.

D. Rendes pendents d'imputació

Normativa: Arts. 14.3 i 4 Llei IRPF i 63 Reglament IRPF

1. Pèrdua de la condició de contribuent per canvi de residència

En el supòsit que el contribuent perdi la seua condició per canvi de residència, totes les rendes pendents d'imputació s'hauran d'integrar en la base imposable corresponent a l'últim període impositiu que s'haja de declarar 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 produïx **a un altre Estat membre de la Unió Europea**, es dona l'opció al contribuent d'aplicar la regla anterior o de presentar, a mida que es vagen obtenint cada una de les rendes pendents d'imputació, una autoliquidació complementària sense sanció, ni interessos de demora ni cap recàrrec, corresponent a l'últim període que s'haja de declarar, pel IRPF. L'autoliquidació es presentarà en el termini de declaració del període impositiu en el que haguera correspost imputar les esmentades rendes en cas de no haver-se produït la pèrdua de la condició de contribuent.

Així mateix, tinga's en compte el règim especial de guanys patrimonials per canvi de residència de l'article 95 bis de la llei del IRPF que es comenta en l'apartat "[Règim especial: Guanys patrimonials per canvi de residència](#)". D'este Capítol.

2. Mort del contribuent

En el cas de mort del contribuent totes les rendes pendents d'imputació s'hauran d'integrar en la base imposable de l'últim període impositiu que s'haja de declarar.

Imputació dels guanys i pèrdues patrimonials produïdes en exercicis anteriors a 2022

Normativa: Arts. 45 i 46 Llei IRPF

La imputació dels guanys o pèrdues patrimonials produïdes en exercicis anteriors a 2022 es realitzarà al present exercici d'acord amb les següents regles:

a) Guanys i pèrdues derivades de transmissions d'elements patrimonials realitzades a terminis o amb preu ajornat.

Qualsevol que siga el període de generació del guany o pèrdua patrimonial produïda en exercicis anteriors per operacions a terminis o amb preu ajornat el cobrament del qual es produïska, totalment o parcialment, a l'exercici 2022, la imputació es realitza a la base imposable de l'estalvi. A tal efecte s'emplenarà l'apartat F2 de la declaració.

b) Guanys i pèrdues patrimonials no derivades de transmissions d'elements patrimonials.

La imputació que siga procedent realitzar al present exercici s'efectuarà en la base imposable general, complimentant a tal efecte les caselles de l'apartat F1 de la declaració, segons corresponga.

Com exemples dels esmentats guanys patrimonials poden citar-se els premis el cobrament dels quals s'efectue a terminis, així com les ajudes públiques anteriorment comentades acollides a imputació per quartes parts en el període impositiu en què s'obtinguen i en els tres següents.

Imputació dels guanys patrimonials derivats d'elements afectes acollits en exercicis anteriors a 2002 al benefici fiscal del diferimiento per reinversió

Els guanys patrimonials derivats d'elements afectes meritats en exercicis anteriors a 2002 que, per reinversió de l'import obtingut en l'adquisició d'elements afectes, s'hagen acollit al benefici de la imputació diferida i hagen de declarar-se en el present exercici, s'inclouran en l'apartat corresponent de l'epígraf F2 de la declaració, siga quin siga el període de generació originari del guany patrimonial obtingut al seu dia.

A estos efectes, d'acord amb la normativa vigent a 31 de desembre de 2001 (article 21 de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'Impost sobre Societats i article 34 del Reglament de l'Impost sobre Societats, aprovat pel Reial Decret 537/1997, de 14 d'abril), l'import dels guanys no integrats a la base imposable de l'exercici en què es van meritats, s'incorporarà en la part general de la base imposable del període impositiu en què s'amortitzen els elements patrimonials en els quals es materialitza la reinversió, sempre que es tracte d'elements patrimonials amortitzables.

En este cas, s'integrarà a la part general de la base imposable de cada període impositiu, el guany que proporcionalment corresponga a l'import de l'amortització dels elements patrimonials en relació amb el seu valor d'adquisició o cost de producció.

L'import de l'amortització serà l'import que haja de tindre la consideració de fiscalment deduïble, no podent ser inferior al resultat d'aplicar el coeficient resultant del període màxim d'amortització establert a les taules d'amortització oficialment aprovades.

En el supòsit que el rendiment net de l'activitat es determine mitjançant el mètode d'estimació objectiva, haurà de prendre com a període d'amortització a estos efectes el període màxim 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 a determinar a qui s'han d'atribuir els guanys i pèrdues patrimonials meritades a l'exercici, la Llei del IRPF estableix una regla general i una altra d'especial.

Regla general

A. Quan resulte acreditada la titularitat dels béns o drets

Els guanys i pèrdues patrimonials es consideren obtinguts per la persona a qui corresponga la titularitat dels béns, drets i altres elements patrimonials dels quals provenen, sent l'esmentada persona que els haurà de declarar.

En els supòsits en què la titularitat dels béns o drets corresponga a diverses persones, els rendiments es consideraran obtinguts per cadascuna d'elles en proporció amb la seua participació en l'esmentada titularitat.

En el cas de matrimoni, i d'acord amb esta regla general, els guanys i pèrdues patrimonials derivades de béns i drets que, conforme a les disposicions o pactes reguladors del corresponent règim econòmic matrimonial, siguin comuns a ambdós cònjuges, s'atribuiran per meitat a cada un d'ells, tret que justifiquen una altra quota de participació.

Al contrari, els guanys o pèrdues patrimonials derivades de béns o drets privatis corresponen al cònjuge titular dels mateixos.

B. Quan no resulte degudament acreditada la titularitat de béns o drets

Quan no resulte degudament acreditada la titularitat de béns o drets, l'Administració tributària tindrà dret a considerar com a titular a qui figure com tal en un registre fiscal o altres de caràcter públic, al qual li seran atribuïts els guanys o pèrdues patrimonials derivades dels esmentats béns o drets.

Els guanys no justificades s'imputaran en funció de la titularitat dels béns o drets en què es manifesten.

Tenen esta consideració els béns o drets la tinença del qual, declaració o adquisició no es corresponga amb la renda o patrimoni declarats pel contribuent, així com la inclusió de deutes inexistents en qualsevol declaració per este IRPF o per l'Impost sobre el Patrimoni, o el seu registre als llibres o registres oficials. A estos efectes, els guanys no justificats s'integraran per l'Administració tributària en la base liquidable general del període impositiu respecte del qual es descobrisquen, tret que el contribuent proveïa prou que ha sigut titular dels béns o drets corresponents des d'una data anterior a la del període de prescripció. (Art. 39 Llei IRPF).

Nota: tinga's en compte que l'article 39 de la Llei del IRPF ha sigut 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 consistisquen en adquisicions de béns i drets que no es deriven d'una transmissió prèvia, com els guanys en el joc i supòsits anàlegs, s'atribuïxen a la persona a qui corresponga el dret a la seua obtenció o que les haja guanyat directament.

En el cas dels guanys patrimonials originats per una subvenció, s'imputaran únicament al contribuent a qui se li haja concedit la subvenció, independentment de l'ús, que se li done a la mateixa.

Vegeu sobre això la resolució del TEAC d'1 de juny de 2020, 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'hagen de declarar en el present exercici s'atribuiran conforme a les regles d'individualització anteriorment comentades.

La compensació del saldo net negatiu de guanys i pèrdues patrimonials de 2018 a 2021 s'efectuarà de la forma següent:

- a. **En tributació individual**, la compensació s'haurà de realitzar pel contribuent a qui corresponguen, d'acord amb les normes d'individualització anteriorment comentades.
- b. **En tributació conjunta**, la compensació s'haurà de realitzar en la declaració, qualsevol que siga el membre de la unitat familiar a qui corresponguen.

Els mateixos conceptes determinats en tributació conjunta seran compensables exclusivament, en cas de tributació individual posterior, per aquells contribuents a qui corresponguen d'acord amb les regles sobre individualització d'estes rendes anteriorment comentades.

Règim especial: Guanys patrimonials per canvi de residència

Normativa: Art. 95 bis Llei IRPF

Introducció i àmbit d'aplicació

De la reforma fiscal que introduïx en el IRPF la Llei 26/2014, de 27 de novembre (BOE de 28 de novembre) va destacar especialment la figura, coneguda com a "impost de sortida" o "exit tax" concebuda pel legislador com a instrument per a previndre l'evasió fiscal i mesurada per a garantir els ingressos tributaris.

L'impost de sortida que s'establix en el IRPF pretén gravar el guany patrimonial "latent" que s'haja generat per la titularitat de les accions o participacions del contribuent que perda tal condició pel canvi de residència, tot i que encara no s'haja materialitzat l'esmentat guany en no haver sigut transmeses les esmentades accions o participacions, doncs el desplaçament d'una persona física o a un altre país transferix la potestat tributària a este últim, donant lloc, quan es tracta de patrimonis financers d'elevada quantia, a una important pèrdua d'ingressos tributaris per al país d'origen (Espanya).

Àmbit d'aplicació: requisits subjectius i objectius

Es consideraran guanys patrimonials les diferències positives entre el valor de mercat de les accions o participacions de qualsevol tipus d'entitat la titularitat de la qual corresponga al contribuent, i el seu valor d'adquisició, quan es donen els següents requisits:

a) Requisits subjectius

S'aplica en el supòsit en què el contribuent perda la seua condició per canvi de residència, sempre que l'esmentat contribuent haguera tingut tal condició durant almenys deu dels quinze períodes impositius anteriors a l'últim període impositiu que s'haja de declarar per este impost.

En el cas de treballadors que hagueren optat pel règim fiscal especial aplicable a treballadors desplaçats a territori espanyol, el termini de deu exercicis començarà a computar-se des del primer període impositiu que no resulte d'aplicació el règim especial.

b) Requisits objectius

Per a l'aplicació d'este règim és necessari a més que es presente qualsevol de les següents circumstàncies:

- Que el **valor de mercat** de les accions o participacions excedisca, conjuntament, de **4.000.000** euros.
- Quan no es complisca l'anterior, que en la data de meritació de l'últim període impositiu que s'haja de declarar per este impost el **percentatge de participació** en l'entitat siga superior al **25 per 100**, sempre que el valor de mercat de les accions o participacions en l'esmentada entitat **excedisca de 1.000.000 d'euros**.

En este cas únicament s'aplicarà el règim especial als guanys patrimonials corresponents a les accions o participacions a què es referix esta circumstància.

Regles generals

Com s'ha indicat, en este cas es consideren guanys patrimonials les **diferències positives** entre el **valor de mercat de les accions o participacions** de qualsevol tipus d'entitat la titularitat de la qual corresponga al contribuent, i el **seu valor d'adquisició**.

Per al còmput de l'esmentat guany patrimonial es prendrà el **valor de mercat de les accions o participacions en la data de meritació de l'últim període impositiu** que s'haja de declarar pel IRPE, determinat d'acord amb les següents regles:

a) Els valors admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors definits en la Directiva 2004/39/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 21 d'abril de 2004, relativa als mercats d'instruments financers, i representatius de la participació en fons propis de societats o entitats, **es valoraran per la seua cotització**.

La Directiva 2004/39/CE ha sigut derogada amb efectes de 3 de gener de 2017 per la Directiva 2014/65/UE del Parlament Europeu i del Consell, de 15 de maig de 2014, relativa als mercats d'instruments financers. Esta, al seu article 94, disposa que les referències a la Directiva 2004/39/CE s'entendran fetes a la Directiva 2014/65/UE.

b) Els valors no admesos a negociació en algun dels mercats regulats de valors definits en la Directiva 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, **es valoraran, tret de prova d'un valor de mercat diferent, pel més gran dels dos següents**:

- El patrimoni net que corresponga als valors resultant del balanç corresponent a l'últim exercici tancat anteriorment a la data de la meritació del IRPF.
- El que resulte de capitalitzar al tipus del 20 per 100 la mitjana dels resultats dels tres exercicis socials tancats anteriorment a la data de la meritació del IRPF.

A este últim efecte, es computaran com beneficis els dividends distribuïts i les assignacions a reserves, excloses les de regularització o d'actualització de balanços.

Atenció: tinga's en compte que encara que l'article 95 bis de la Llei del IRPF es referisca a la Directiva 2004/39/CE, esta ha sigut derogada amb efectes de 3 de gener de 2017 per la Directiva 2014/65/UE, del Parlament Europeu i del Consell, de 15 de maig de 2014, relativa als mercats d'instruments financers. Esta, al seu article 94 disposa que les referències a la Directiva 2004/39/CE s'entendran fetes a la Directiva 2014/65/UE.

c) Les accions o participacions representatives del capital o patrimoni de les institucions d'inversió col·lectiva, es valoraran per:

- El **valor liquidatiu** aplicable en la data de meritació de l'últim període impositiu que s'haja de declarar per este imposat o, en el seu defecte, per l'últim valor liquidatiu publicat.
- Quan no existira valor liquidatiu es prendrà el **valor del patrimoni net** que corresponga a les accions o participacions resultant del balanç corresponent a l'últim exercici tancat anteriorment a l'esmentada data de meritació, tret de prova d'un valor de mercat diferent.

Imputació temporal i declaració i ingrés

Els guanys patrimonials s'hauran d'integrar en la base imposable corresponent a l'últim període que s'haja de declarar pel IRPF practicant-se autoliquidació complementària, sense sanció, ni interessos de demora ni cap recàrrec, en el termini de declaració de l'impost corresponent al primer exercici en què el contribuent no tinguera tal condició com a conseqüència del canvi de residència.

Sobre els criteris d'imputació per canvi de residència a un altre país vegeu l'article 14.3 de la Llei del IRPF

Important: en l'autoliquidació complementària del 2022 els guanys patrimonials per canvi de residència fora del territori espanyol s'han de declarar en la rúbrica que corresponga a l'apartat F4 de la declaració.

No obstant això, si l'obligat tributari adquirira de nou la condició de contribuent sense haver transmés la titularitat de les accions o participacions, podrà sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació amb la finalitat d'obtenir la devolució de les quantitats ingressades corresponents als guanys patrimonials declarats en aplicació d'este règim especial.

La sol·licitud de rectificació podrà presentar-se a partir de l'acabament del termini de declaració corresponent al primer període impositiu que s'haja de declarar per este impost.

Quant a l'abonament d'interessos de demora es meritara des de la data en què s'haguera

realitzat l'ingrés fins a la data en què s'ordene el pagament de la devolució.

Regles especials

Normativa: Art. 122 Reglament IRPE

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 corresponga als guanys patrimonials a què es referix este epígraf quan el canvi de residència es dega a una de les següents situacions:

- Per un desplaçament temporal per motius laborals a un país o territori que no tinga la consideració de paradís fiscal.
- Per qualsevol altre motiu, sempre que, en este cas, el desplaçament temporal es produïsca a un país o territori que tinga subscrit amb Espanya un conveni per a evitar la doble imposició internacional que continga clàusula d'intercanvi d'informació.

En l'esmentat ajornament resultarà d'aplicació el disposat en la LGT, i la seua normativa de desenvolupament, i específicament pel que fa a la meritació d'interessos i a la constitució de garanties per a l'esmentat ajornament.

Vegen-se els articles 65 i 82 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària (LGT) i els articles 44 a 54 (ambdós inclusivament) del Reglament General de Recaptació, aprovat pel Reial Decret 939/2005, de 29 de juliol. En concret sobre la constitució de garanties i la meritació d'interessos per a ajornaments tinga's en compte els articles 48 i 53 Reglament General de Recaptació.

A efectes de constitució de les garanties estes podran constituir-se, totalment o parcialment, en tant resulten suficients jurídicament i econòmicament, sobre els valors que afecten els guanys per canvi de residència a què és aplicable este règim especial.

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 IRPE corresponent al primer exercici que el contribuent no tinguera tal condició com a conseqüència del canvi de residència, i a la sol·licitud s'haurà d'indicar el país o territori al qual el contribuent trasllada la seua residència.
- b. L'ajornament vencerà com a màxim el 30 de juny de l'any següent a l'acabament del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que s'haja de declarar pel IRPE.

No obstant això, si s'haguera ampliat l'esmentat termini així que s'indica més endavant, el venciment de l'ajornament es prorrogarà fins al 30 de juny de l'any següent a l'acabament del

nou termini.

- c. En cas que el desplaçament es 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'haja de declarar pel IRPE 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 existisquen circumstàncies que justifiquen un desplaçament temporal per motius laborals a un país o territori que no tinga la consideració de paradís fiscal la durada de la qual no permeti a l'obligat tributari adquirir de nou la condició de contribuent per este impost dins del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que s'haja de declarar pel IRPE, 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'haja de declarar per este impost.

A la sol·licitud hauran de constar els **motius que justifiquen la prolongació del desplaçament**, així com el període de temps que es considera necessari per a adquirir de nou la condició de contribuent per este impost i s'acompanyarà de la justificació corresponent.

En vista de la documentació aportada, l'Administració tributària decidirà sobre la procedència de l'ampliació sol·licitada, així com respecte dels exercicis objecte d'ampliació.

Podran entendre's desestimades les sol·licituds d'ampliació que no foren resoltes expressament en el termini de tres mesos.

e. Extinció del deute objecte d'ajornament

En cas que l'obligat tributari adquireisca de nou la condició de contribuent per este impost en qualsevol moment dins del termini dels cinc exercicis següents a l'últim que s'haja de declarar per este impost sense haver transmés la titularitat de les accions o participacions, el deute tributari objecte d'ajornament quedarà extingida, així com els interessos que s'hagueren meritat.

L'esmentada extinció es produirà en el moment de la presentació de la declaració referida al primer exercici en el que haja de tributar per este impost.

En eixe supòsit no serà procedent el reembors de cost de les garanties que s'hagueren pogut constituir.

Especialitats per canvi de residència a altres Estats de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu

Normativa: Art. 123 Reglament IRPE

Quan el canvi de residència es produïska a un altre Estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu **amb el qual hi haja un efectiu intercanvi d'informació tributària, en els termes previstos en l'apartat 4 de la disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre**, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, el contribuent podrà optar per aplicar als guanys patrimonials les següents **especialitats**:

a) El guany patrimonial únicament haurà de ser objecte d'autoliquidació quan en el termini dels deu exercicis següents a l'últim que s'haja de declarar pel IRPE es produïska alguna de les següents circumstàncies:

1. Que es transmeten inter vivos les accions o participacions.
2. Que el contribuent perda la condició de resident en un Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu.
3. Que s'incomplisca l'obligació de comunicació a què es referix la lletra c) d'este apartat.

El guany patrimonial s'imputarà a l'últim període impositiu que s'haja de declarar pel IRPE, 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 produïska alguna de les circumstàncies referides i el final de l'immediat següent termini de declaracions per l'impost o en el termini de declaració de l'impost corresponent al primer exercici en què el contribuent no tinguera tal condició com a conseqüència del canvi de residència, si este fora posterior.

b) En el supòsit en què es transmeten inter vivos les accions o participacions al que es referix el número 1r de la lletra a) anterior en el termini dels deu exercicis següents al canvi de residència, **la quantia del guany patrimonial es minorarà en la diferència positiva entre el valor de mercat de les accions o participacions i el seu valor de transmissió.**

A estos efectes, el valor de transmissió s'incrementarà en l'import dels beneficis distribuïts o de qualssevol altres percepcions que hagueren determinat una minoració del patrimoni net de l'entitat posteriorment a la pèrdua de la condició de contribuent, tret que tals percepcions hagueren tributat per l'Impost sobre la Renda de No Residents.

c) El contribuent haurà de comunicar l'Administració tributària l'opció per aplicar les especialitats a què ens hem referit en les lletres anteriors, el guany patrimonial posat de manifest, l'Estat al qual trasllada la seua residència, amb indicació del domicili, així com les posteriors variacions, i el manteniment de la titularitat de les accions o participacions.

d) En cas que transcorreguera el termini de deu anys sense haver-se produït alguna de les circumstàncies previstes en la lletra a) d'este apartat, no serà exigible autoliquidar el guany.

Exercici de l'opció per a aplicar les especialitats

L'opció per l'aplicació de les especialitats anteriors s'exercitarà pel contribuent mitjançant comunicació a l'Administració tributària a través del model 113, aprovat per Ordre HAP/2835/2015, de 28 de desembre (BOE de 30 de desembre) en el que es farà constar, entre altres dades, els següents:

- Identificació de les accions o participacions que donen lloc als guanys patrimonials per canvi de residència.
- Valor de mercat de les accions o participacions.
- Estat al qual es trasllada la residència, amb indicació del domicili, així com les posteriors variacions al domicili.

La comunicació s'haurà de presentar en el termini comprés entre la data del desplaçament i la data d'acabament del termini de declaració del IRPE corresponent al primer exercici en què el contribuent no tinguera tal condició com a conseqüència del canvi de residència.

Especialitats per canvi de residència a un país o territori considerat com a jurisdicció no cooperativa

Quan el canvi de residència es produïska a un país o territori qualificat com a jurisdicció no cooperativa i el contribuent no perda la seua condició així que article 8.2 de la Llei del IRPE s'aplicaran les següents **especialitats**:

- a. Els guanys patrimonials es **imputaran a l'últim període impositiu en què el contribuent tinga la seua residència habitual en territori espanyol**, i per al seu còmput es prendrà el valor de mercat de les accions o participacions en la data de meritació de l'esmentat període impositiu.
- b. En cas que es **transmeten les accions o participacions en un període impositiu en què el contribuent mantinga tal condició**, per al càlcul del guany o pèrdua patrimonial corresponent a la transmissió prendrà com a valor d'adquisició el valor de mercat de les accions o participacions que s'haguera tingut en compte per a determinar el guany patrimonial previst en este article.

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'este manual.

A estos efectos tenga's en compte que recentment ha sigut aprovada Ordre HFP/115/2023, de 9 de febrer, per la que es determinen els països i territoris, així com els règims fiscals perjudicials, que tenen la consideració de jurisdiccions no cooperatives (BOE de 10 de febrer). L'esmentada ordre que actualitza la llista de països i territoris que figurava al Reial Decret 1080/1991, de 5 de juliol, serà d'aplicació als tributs sense període impositiu meritats

a partir de la seua entrada en vigor i als altres tributs el període impositiu dels quals s'inicie des d'eixe moment.

Cas pràctic

Senyor J.P.C. ha realitzat durant l'exercici el 2022 les següents operacions amb transcendència fiscal:

- El dia 3 de març de 2022 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 2022 va realitzar la venda d'un pis, situat al carrer Toledo, número 10, de Madrid, per un import de 150.000 euros, abonant en concepte d'Impost Municipal sobre Increment de valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana 1.900 euros.

L'esmentat pis va ser adquirit el dia 20-12-1994 per un import equivalent a 90.000 euros, sent esta la quantitat declarada com a base imposable a efectes de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials. Les despeses inherents a l'adquisició satisfetes per l'adquirent el gener de 1995, en concepte de notaria, registre i Impost sobre Transmissions van ascendir a un import equivalent a 8.000 euros.

El valor cadastral del pis a l'exercici 1994 ascendia a un import equivalent a 27.000 euros, dels quals el 40 per 100 corresponien al valor del terra. Senyor J.P.C. va tindre arrendat l'esmentat pis en els anys 1995 i 1996. La referència cadastral de l'immoble és 0042807VK4704A0003KI.

- El dia 16 de juliol de 2022 procedix a la transmissió de 1.000 accions de T.S.A., que cotitza a la borsa, obtenint un import 12.000 euros, una vegada descomptades les despeses inherents a la venda. Les esmentades accions van ser adquirides el 25-05-2015, per un import de 16.800 euros, incloses les despeses accessòries a l'esmentada adquisició.
- El dia 16 d'agost de 2022 procedix a adquirir 1.000 accions homogènies de T.S.A., per 16.500 euros, incloses les despeses accessòries d'adquisició.
- El dia 23 de juny de 2009 va adquirir participacions preferents emeses originalment per una Caixa d'Estalvis per import de 15.500 euros. El febrer de 2012 va acceptar una oferta de compra dels esmentats valors per un import equivalent del 100 per 100 del seu valor nominal, que es va aplicar a la simultània subscripció de 5.000 accions del banc Z.K a què es va integrar el negoci financer de la Caixa d'Estalvi. El 14-11-2022 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 2022, tenint en compte que no s'ha realitzat des d'1 de gener de 2015 transmissió d'elements patrimonials al guany de la qual li fora aplicable la disposició transitòria novena de la Llei del IRPE.

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)

$(51.720 \times 4.049) \div 10.055 (3) = 20.826,88$

Núm. d'anys de permanència a 31-12-1996: 3 anys

Reducció per coeficients d'abatiment $(20.826,88 \times 11,11\%) = 2.313,87$

Guany patrimonial reduït $(51.720 - 2.313,87) = 49.406,13$

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 la transmissió d'immobles i drets reals sobre béns immobles" dins de l'apartat F2 de la declaració.

3. Venda d'accions amb recompra de valors homogenis:

Valor de transmissió: 12.000

Valor d'adquisició: 16.800

Pèrdua patrimonial $(12.000 - 16.800) = - 4.800$

Qualificació i declaració de la pèrdua patrimonial

En derivar la pèrdua patrimonial d'una transmissió d'accions negociades en mercats oficials (a

integrar a la base imposable estalvi), hauria de declarar-se en el subapartat "Guanys i pèrdues patrimonials derivades de transmissions d'accions o participacions negociades" de l'apartat F2 de la declaració. Ara bé, en haver-se produït una recompra d'accions homogènies dins del termini fixat per la Llei (dos mesos), no podrà efectuar-se la integració d'esta pèrdua en la declaració del mateix exercici, sinó en la de l'exercici en què es procedisca a la transmissió total o parcial de les accions adquirides.

4.Venda d'accions rebudes per canvi de valors de participacions preferents

Valor de transmissió:6.560

Valor d'adquisició:15.500

Pèrdua patrimonial $(6.560 - 15.500) = - 8.940$

Qualificació i declaració de la pèrdua patrimonial

En derivar la pèrdua patrimonial d'una transmissió d'accions negociades en mercats oficials que es van rebre per canvi de valors de participacions preferents (a integrar a la base imposable de l'estalvi), haurà de declarar-se en el subapartat "Guanys i pèrdues patrimonials derivades de transmissions d'accions o participacions negociades" de l'apartat F2 de la declaració.

Notes a l'exemple:

(1) Del valor de transmissió s'ha deduït la quantitat abonada en concepte d'Impost Municipal sobre l'Increment de valor dels Terrenys de Naturalesa Urbana.[\(Tornar\)](#)

(2) El valor d'adquisició es determina de la següent forma:

- Import real de l'adquisició:(90.000):+90.000

- Despeses i tributs:(8.000):+8.000

- Amortització any 1995 i 1996 $[(1,5\% \text{ s}/90.000 \times 0,6) \times 2] = -1.620$

Total valor d'adquisició $(90.000+8.000-1.620) = 96.380$

Les amortitzacions corresponents als exercicis 1995 i 1996 s'han calculat sobre el valor del pis a efectes de l'Impost sobre el Patrimoni, exclòs el valor corresponent a terra.L'esmentat valor, d'acord amb les especificacions contingudes al rebut de l'Impost sobre Béns Immobles, representa el 40 per 100 del total.Així mateix, s'ha utilitzat el percentatge de l'1,5 per 100 per a calcular les esmentades amortitzacions en ser este el que corresponia d'acord amb el disposat a l'anterior Reglament del IRPE.[\(Tornar\)](#)

(3) El guany patrimonial generat fins al 19-01-2006, s'ha determinat distribuint el guany patrimonial total entre el nombre de dies existent entre la data d'adquisició del pis (20-12-1994) i el 19-01-2006, que ascendix 4.049 dies, respecte del nombre total de dies que el pis ha romàs en el patrimoni del contribuent, és a dir, entre els dies 20-12-1994 i 01-07-2022, que ascendix a 10.055 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 existix alteració patrimonial per a cap dels comuners i, per tant, no es produïx guany o pèrdua patrimonial. Article 33.2 Llei del <u>IRPE</u> .
	Major al valor de l'immoble quan es va constituir el condomini	
L'immoble en resultar indivisible o desmeréixer molt amb la divisió, s'adjudica en la seua totalitat a un dels comuners amb obligació de compensar en metàl·lic els restants	Igual al valor de l'immoble quan es va constituir el condomini	Comuner a qui s'adjudica en la seua totalitat l'immoble i compensa en metàl·lic als altres: Tributa per la modalitat actes jurídics documentats del <u>ITPAJD</u> per la part que s'adquirix ex novo en virtut de tal operació (criteri fixat en Sentència del TS 1.484/2018, de 9 d'octubre).
	Major al valor de l'immoble quan es va constituir el condomini	Rest a dels comuners que transmeten les seues quotes indivises de participació a canvi de preu: Atès que el valor de l'immoble no ha experimentat augment de valor no es generaria per a ells guany o pèrdua patrimonial a títol oneros. Comuner a qui s'adjudica en la seua totalitat l'immoble i compensa en metàl·lic als altres: Tributa únicament per la modalitat actes jurídics documentats del <u>ITPAJD</u> per la part que s'adquirix ex novo en virtut de tal operació (criteri fixat en Sentència del TS 1.484/2018, de 9 d'octubre).

		Resta dels comuners que transmeten les seues quotes indivises de participació a canvi de preu: Es generaria per a ells un guany patrimonial a títol onerós.
Es dividix entre els comuners sense respectar la quota de titularitat de cada un i sense compensar en metàl·lic estes diferències	Igual al valor de l'immoble quan es va constituir el condomini	Comuner/s que rep una part de l'immoble superior a la que els correspondria per la seua quota de participació: Hi ha excés de adjudicació en adquirir a títol gratuït la part de quota indivisa corresponent a eixe superàvit i tributa en el ISD per l'esmentat excés d'adjudicació. Comuner/s que reben una part de l'immoble inferior a la que correspondria per la seua quota de participació: Estarien transmetent al primer a títol gratuït la part de quota indivisa corresponent a eixe dèficit, produint-se una alteració en la composició del seu patrimoni però ja que el valor de l'immoble no ha experimentat augment no es generaria per a ells guany o pèrdua patrimonial a títol lucratiu.
	Major al valor de l'immoble quan es va constituir el condomini	Comuner/s que rep una part de l'immoble superior a la que els correspondria per la seua quota de participació. Hi ha excés d'adjudicació en adquirir a títol gratuït la part de quota indivisa corresponent a eixe superàvit i tributa en el ISD per l'esmentat excés d'adjudicació Comuner/s que reben una part de l'immoble inferior a la que correspondria per la seua quota de participació: Estarien transmetent al primer a títol gratuït la part de quota indivisa corresponent a eixe dèficit, produint-se una alteració en la composició del seu patrimoni i ja que el valor de l'immoble ha experimentat augment es generaria per a ells un guany patrimonial a títol lucratiu.
Es dividix entre els comuners sense respectar la quota de titularitat de cada un, però compensant en metàl·lic estas diferències	Igual al valor de l'immoble quan es va constituir el condomini	Comuner/s que rep una part de l'immoble superior a la que els correspondria per la seua quota de participació. Hi ha excés d'adjudicació en adquirir a títol onerós la part de quota indivisa corresponent a eixe 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 seua quota de participació i compensació en metàl·lic per la resta. Estarien transmetent al primer a títol onerós la part de quota indivisa corresponent a eixe dèficit, produint-se una alteració en la composició del seu patrimoni però ja que el valor de l'immoble no ha experimentat augment no es generaria per a ells guany o pèrdua patrimonial a títol onerós.
	Major al valor de l'immoble quan es va constituir el condomini	Comuner/s que rep una part de l'immoble superior a la que els correspondria per la seua quota de participació. Hi ha excés d'adjudicació en adquirir a títol onerós la part de quota indivisa corresponent a eixe 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 seua quota de participació i compensació en metàl·lic per la resta. Estarien transmetent al primer a títol onerós la part de quota indivisa corresponent a eixe dèficit, produint-se una alteració en la composició del seu patrimoni i ja que el valor de l'immoble ha experimentat augment es generaria per a ells un guany patrimonial a títol onerós .
--	--	---

Nota: les diferents situacions i els criteris jurídics que estableix el TEAC en esta resolució de 7 de juny de 2018 van referits a l'extinció del condomini sobre un **únic** bé immoble

No obstant això, la mateixa resolució del TEAC de 7 de juny de 2018 assenyala que en moltes ocasions la copropietat recau sobre diversos immobles. Si bé la diversitat de situacions pot ser inabastable, poden assenyalar-se alguns criteris rellevants que transcrivim a continuació:

- Amb caràcter previ, cal determinar en cada cas l'existència d'una o diverses comunitats de béns. En aquest sentit, i en vista de les situacions prou freqüents a la pràctica, cal tindre en compte que, encara que dos o més immobles siguin propietat de dos o més titulars, 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 procedixen, uns d'una adquisició hereditària i altres per haver sigut adquirits per actes inter vivos, o quan, fins i tot havent sigut adquirits tots els béns a títol hereditari, procedisquen de diferents herències. En tals casos s'ha d'entendre que es presenten dues comunitats, una d'origen inter vivos i una altra d'origen mortis causa, o les dues d'origen mortis causa, sense que en res obste a l'anterior que els titulars de les dues comunitats siguin les mateixes persones. En el supòsit que es tracte de dos o més condominis, la seua dissolució suposarà l'existència de dos o més negocis jurídics diferents que, com a tals, han de ser tractats.
- En el cas que n'existisquen dos o més béns immobles en la comunitat de béns, cal atendre el conjunt dels béns que integren la mateixa als efectes de determinar si la posterior adjudicació a cadascun dels comuners es correspon o no amb la respectiva quota de titularitat, de manera que puga no haver-hi una alteració en la composició dels seus respectius patrimonis. Només en el cas que s'atribuïren a algun dels comuners béns o drets per més valor que el corresponent a la seua quota de titularitat, hi hauria una alteració patrimonial en l'altre, generant-se, en este últim, un guany o pèrdua patrimonial. D'acord amb l'exposat, no existiria alteració patrimonial amb motiu de la dissolució del condomini sobre els diversos immobles sempre que els valors d'adjudicació es corresponguen amb el seu respectiu valor de mercat i que les adjudicacions efectuades es corresponguen amb la respectiva quota de titularitat, conservant els béns adjudicats els valors i dates d'adquisició originaris.

Quadres:usdefruit sobre béns immobles

Usdefruit i desmembrament de la propietat:concepte i definicions

USDEFUIT SOBRE BÉNS IMMOBLES IRPE.Quadre I

Conceptes	Propietat plena:Article 348 del Codi Civil:"La propietat és el dret de gaudir i disposar d'una cosa, sense més limitacions que les establides en les lleis". Desmembrament del domini:El desmembrament del ple domini (la propietat) comporta la separació de les facultats que integren el dret de propietat mitjançant la constitució de drets reals de gaudi sobre el bé (dret d'usdefruit, drets d'ús i habitació i servicis) 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 seua forma ni la seua substància (articles 467 a 522 Codi Civil). Nuda propietat:La nuda propietat constituïx el dret a gaudir plenament de la propietat del bé quan s'extingisca l'usdefruit.Mentre perdure l'usdefruit el nus propietari únicament té la facultat de disposició sobre el bé però no l'ús, gaudi i aprofitament del mateix.
Desmembrament del domini	• El propietari es reserva la nuda propietat i constituïx a favor d'un tercer un dret d'usdefruit:la persona a favor de la qual es constituïx l'usdefruit com a beneficiari ha de tributar per <u>ITP</u> o <u>ISD</u> (en funció que la constitució de l'usdefruit al seu favor haja sigut a títol onerós o lucratiu).El propietari obté en el <u>IRPE</u> 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 <u>ITP</u> o <u>ISD</u> (en funció del caràcter onerós o gratuït de la transmissió) i el propietari està subjecte en el <u>IRPE</u> pel guany o pèrdua patrimonial generada per l'esmentada transmissió.Tanmateix, no es produïx tributació ni fet imposable algun pel dret d'usdefruit que roman en poder del seu propietari. • El propietari constituïx l'usdefruit i transmet la nuda propietat a diferents persones:Cadascun dels adquirents han de tributar per <u>ITP</u> o <u>ISD</u> (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 <u>IRPE</u> per la constitució de l'usdefruit rendiments de capital immobiliari i per la transmissió de la nuda propietat en el <u>IRPE</u> un guany o pèrdua patrimonial.
Usdefruit	Valoració dels drets d'usdefruit (Articles 49 i 51 Reglament del <u>ISD</u> i articles 10 text refós de la Llei del <u>ITPAJD</u>) • Usdefruit temporal:Es reputarà proporcional al valor total dels béns sobre que recaiga, a raó d'un 2 per 100 per cada període d'un any, sense excedir del 70 per 100.No es computaran les fraccions de temps inferiors a l'any, si bé l'usdefruit per temps inferior a un any es computarà el 2 per 100 del valor dels béns. • Usdefruit vitalici:S'estimarà que el valor és igual el 70 per 100 del valor total dels béns quan l'usufructuari compte menys de vint anys, minorant-se el percentatge en la proporció d'un 1 per 100 per cada any més, amb el límit mínim del 10 per 100.(Regla pràctica per al càlcul de l'usdefruit:restar al número 89 l'edat de l'usufructuari.El resultat d'esta operació ens dona el percentatge del valor de l'usdefruit:[(89 - edat de l'usufructuari) / 100]). • Altres tipus d'usdefruit: ◦ Usdefruits vitalicis que al seu torn són temporals (Article 49.c) Reglament del <u>ISD</u>) ◦ Usdefruit en favor de persona jurídica (Article 49.d) Reglament del <u>ISD</u>) ◦ Usdefruit amb condició resolutòria diferent de la vida de l'usufructuari (Article 51.7 Reglament del <u>ISD</u>) ◦ Usdefruit successiu (Article 51.5 Reglament del <u>ISD</u>)

	◦ Usdefruit constituït en favor de cònjuges (Article 51.5 Reglament del ISD)
Nuda propietat	El valor de la nuda propietat es computarà per la diferència entre el valor de l'usdefruit i el valor total dels béns.

Este quadre té caràcter merament informatiu.

Constitució de l'usdefruit

USDEFUIT SOBRE BÉNS IMMOBLES IRPE.Quadre II

Maneres de constituir-se		Propietari que constituïx l'usdefruit	Persona a favor de la qual es constituïx l'usdefruit
A favor d'un tercer Es produïx el desmembrament del ple domini en nuda propietat i usdefruit.El propietari crea "ex novo" el dret d'usdefruit que no existia anteriorment per la qual cosa no es transmet, sinó que es constituïx.	A títol onerós Per actes inter vivos (venda per preu)	Rendiments de capital immobiliari (IRPE): - Importe que per tots els conceptes el satisfaga la persona a favor de la qual es constituïska el dret. Si la persona a favor de la qual es constituïska 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 <u>IRPE</u>). - Si constituïx un usdefruit vitalici a favor del tercer es podrà aplicar la reducció del 30% per rendiments obtinguts de forma notòriament irregular en el temps.[article 23.3 de la Llei del <u>IRPE</u> i 15.c) del seu Reglament].	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 <u>IRPE</u> : A. Si arrenda o cedix l'immoble:Rendiments de capital immobiliari. Per al càlcul del rendiment net de capital immobiliari s'ha de tindre en compte que l'amortització fiscalment deduïble és la que corresponga al dret d'usdefruit [article 23.1.b) de la Llei del <u>IRPE</u> 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
	A títol gratuït a. Per actes inter vivos b:Per actes mortis causa: - Successió intestada (usdefruit viudal) - Testament	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 <u>ISD</u> 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 <u>IRPE</u> durant cada un dels anys de durada d'usdefruit. B. Per mortis causa: No tributen <u>IRPE</u> . Si no pot acreditar-se que va anar a títol gratuït	B. Si l'immoble està a la seua disposició i no s'arrenda o cedix:Imputació de rendes immobiliàries. - El 2 %, amb caràcter general.L'esmentat percentatge s'ha d'aplicar sobre el valor cadastral de l'immoble que figure al rebut del <u>IBI</u> de l'exercici. - L'1,1% en els següents supòsits: - Immobles els valors cadastrals dels quals hagen sigut revisats, modificats o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de

Maneres de constituir-se		Propietari que constituïx l'usdefruit	Persona a favor de la qual es constituïx l'usdefruit
		Tret de prova en contrari, es presumix que la constitució del dret d'usdefruit és retribuïda (article 6.5 Llei del <u>IRPE</u>) pel que dóna lloc a l'obtenció de rendiments de capital immobiliari, que s'han de valorar, d'acord amb l'article 40 de la Llei del <u>IRPE</u>, pel valor normal al mercat, sense perjudici de l'aplicació de la regles de rendiment mínim en el cas de constitució de l'usdefruit a favor del cònjuge o d'un parent, inclosos els afins, fins al tercer grau inclusivament (article 24 de la Llei del <u>IRPE</u>) o de l'aplicació de reducció del 30% per rendiments obtinguts de forma notòriament irregular en el temps en cas d'usdefruit vitalici (article 15 del Reglament del <u>IRPE</u>).	caràcter general, de conformitat amb la normativa cadastral i hagen entrat en vigor en el període impositiu o en el termini dels deu períodes impositius anteriors. b. Immobles que, a la data de meritació del <u>IRPE</u> (normalment, el 31 de desembre), mancaren de valor cadastral o este no haja sigut notificat en titular.

Este quadre té caràcter merament informatiu.

Transmissió de l'usdefruit

USDEFUIT SOBRE BÉNS IMMOBLES IRPE.Quadre III

Maneres de transmetre's		Titular del dret d'usdefruit	Persona que l'adquirix (usufructuari)
A favor d'un tercer diferent del nus propietari L'usufructuari transmet el seu dret. Si es tracta d'un usdefruit vitalici l'usdefruit subsistirà fins que mora la persona sobre qui es va constituir l'usdefruit (la usufructuària original). Si es tracta d'un usdefruit temporal pel temps que reste des que es va constituir originalment fins a la seua extinció	A títol onerós: Per actes inter vivos (venda per preu)	Obtindrà en el <u>IRPE</u> 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 transmissent. 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. (-) <i>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</i> (article 40.1 del Reglament del <u>IRPE</u>): importe de les amortitzacions fiscalment deduïbles, computant-se en tot cas l'amortització mínima, amb independència de l'efectiva consideració d'esta com a despesa. Amb el límit dels rendiments íntegres obtinguts per l'esmentat arrendament. <u>Amortitzacions del dret d'usdefruit</u>	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 <u>IRPE</u> : A. Si arrenda o cedix l'immoble: Rendiments de capital immobiliari Per al càlcul del rendiment net de capital immobiliari s'ha de tindre en compte que l'amortització fiscalment deduïble és la del dret d'usdefruit ([article 23.1.b) de la Llei del <u>IRPE</u> i 14.3 del seu Reglament] que serà: - Usdefruit temporal: cost d'adquisició entre el núm. d'anys de durada - Usdefruit vitalici: 3% del cost d'adquisició satisfet B. Si l'immoble està a la seua disposició i no s'arrenda o cedix: Imputació de rendes immobiliàries - El 2%, amb caràcter general. L'esmentat percentatge s'ha d'aplicar sobre el valor cadastral de l'immoble que figure al rebut del <u>IBI</u> de l'exercici. - L'1,1 % en els següents supòsits: a. Immobles els valors cadastrals dels quals hagen sigut revisats, modificats o determinats mitjançant un procediment de valoració col·lectiva de caràcter general, de conformitat amb la normativa cadastral i hagen entrat en vigor en el període impositiu o en el termini dels deu períodes
	A títol gratuït: . Per actes inter vivos . Per actes mortis causa (usdefruit temporal)		

Maneres de transmetre's		Titular del dret d'usdefruit	Persona que l'adquirix (usufructuari)
		(article 14 Reglament del <u>IRPF</u>): - Usdefruit temporal: cost d'adquisició ÷ nombre d'anys de durada del mateix - Usdefruit vitalici: cost d'adquisició x 3% (-) <i>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</i> (article 37.1.k) de la Llei del <u>IRPF</u>: 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 del <u>IRPF</u> (normalment, el 31 de desembre), mancaren de valor cadastral o este no haja sigut notificat en titular.
A favor del nus propietari	. A títol onerós . A títol gratuït	Determina la consolidació del domini i la plena propietat sobre l'immoble al nus propietari (Veure consolidació del domini)	

Este quadre té caràcter merament informatiu.

Extinció de l'usdefruit i consolidació del domini

USDEFUIT SOBRE BÉNS IMMOBLES IRPE.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 <u>IRPE</u> :S'estima que no existix guany o pèrdua patrimonial en les transmissions lucratives a causa de mort del contribuent.Per tant, no tributa en <u>IRPE</u>	En l'extinció de l'usdefruit i consegüent consolidació del domini s'exigirà el <u>IRPE</u> que corresponga segons el títol de constitució de l'usdefruit. - Per transmissió onerosa:tributarà per l'Impost sobre Transmissions patrimonials (ITP).S'exigix al nus propietari una liquidació pel valor de l'usdefruit que ingressa en el seu patrimoni, el qual és el resultat d'aplicar al nou valor que el bé puga tindre en el moment de la consolidació del domini, el percentatge que va correspondre a l'usdefruit en el moment del desmembrament, pel qual no ha pagat l'impost.No obstant això, si el tipus de gravamen haguera variat des d'aquell moment, s'aplica el nou que estiga vigent en el moment de la consolidació. - Per transmissió lucrativa:tributarà per l'Impost sobre Successions i Donacions (ISD) aplicant el tipus mitjà efectiu del gravamen corresponent al desmembrament del domini, i en funció del valor que tenia l'usdefruit en eixe moment (en el del desmembrament del domini). No tributa en el <u>IRPE</u> per la consolidació.El propietari que consolida el domini obtindrà rendiments de capital immobiliari si arrenda o cedix el bé o imputació de rendes immobiliàries (tret de si passa a constituir la seua vivenda habitual)
Per venciment del termini pel qual es va constituir si és a terme (usdefruit temporal)	Consolidació automàtica del domini al nus propietari	Es genera en el <u>IRPE</u> 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 <u>IRPE</u> un guany o pèrdua patrimonial per la diferència entre el valor de transmissió i el valor d'adquisició (Vegeu valor de transmissió i d'adquisició en la transmissió de l'usdefruit)	En extingir-se l'usdefruit per causa diferent al compliment del termini o a la mort de l'usufructuari, l'adquirent (el nus propietari) haurà de tributar pel valor més alt que resulte de les liquidacions que procedisquen per: La renúncia de l'usufructuari (negoci jurídic en

Extinció de l'usdefruit	Efecte	Usufructuari	Nus propietari
		La renúncia d'un usdefruit ja acceptat, encara que siga pura i simple, es considerarà a efectes fiscals com a donació de l'usufructuari al nus propietari. Coeficients d'abatiment (<u>DT 9a</u> de la Llei del <u>IRPE</u>): No resultaran d'aplicació, en la mesura que no es tractaria de la transmissió d'un element patrimonial, sinó d'una renúncia a un dret, amb independència de la mateixa supose la consolidació del ple domini al nus propietari.	la virtut del qual s'extingix l'usdefruit) que es considera com a donació a efectes fiscals: Tributarà pel <u>ISD</u> 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 (<u>ITP</u>) i en altres d'origen mortis causa (<u>ISD</u>, concepte Successions). No tributa en el <u>IRPE</u> per la consolidació. El propietari que consolida el domini obtindrà rendiments de capital immobiliari si arrenda o cedix el bé o imputació de rendes immobiliàries (tret de si passa a constituir la seua vivenda habitual)
Per reunió de l'usdefruit i la nuda propietat en una sola persona per causes diferents	Consolidació del domini en l'usufructuari o al nus propietari derivada d'un negoci jurídic (per donació o per transmissió onerosa)	- Si l'usufructuari transmet el seu dret al nus propietari: Obtindrà en el <u>IRPE</u> 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 (<u>ITP</u>). - Per transmissió lucrativa: la consolidació tributarà per l'Impost sobre Successions i Donacions (<u>ISD</u>) pel concepte de donació. En este cas no	- Si el nus propietari transmet la seua nuda propietat a un 3r (a l'usufructuari): Obtindrà en el <u>IRPE</u> 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 <u>ITP</u> - Per transmissió lucrativa: la consolidació tributarà pel <u>ISD</u>. La consolidació del domini al nus propietari tributarà per la més gran de les liquidacions: entre la que es trobe pendent pel desmembrament del domini i la corresponent al negoci jurídic en la virtut del qual s'extingix l'usdefruit. En este cas el nus propietari que adquireix l'usdefruit i consolida el domini no tributa en el <u>IRPE</u> per la consolidació però obtindrà rendiments de capital immobiliari si arrenda o cedix el bé o imputació de rendes immobiliàries (tret de si passa a constituir la seua vivenda)

Extinció de l'usdefruit	Efecte	Usufructuari	Nus propietari
		tributa en el IRPE per la consolidació però obtindrà rendiments de capital immobiliari si arrenda o cedix el bé o imputació de rendes immobiliàries (tret de si passa a constituir la seua vivenda habitual)	habitual)

Nota al quadre:

(1) L'extinció de l'usdefruit per mort de l'usufructuari no comporta una nova adquisició per qui deté la propietat, sinó que és el mateix règim legal d'este dret real de plaer o gaudi el que estableix que la mort d'usufructuari l'extingix (article 513.1º, Codi Civil), recuperant el propietari les facultats de plaer de les que s'havia vist privat a la seua constitució. [\(Tornar\)](#)

Este quadre té caràcter merament informatiu.

Transmissió del bé immoble posterior a la consolidació del domini

USDEFUIT 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 (<u>ITP</u>) 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 transmissent.
		Si va adquirir la nuda propietat a títol lucratiu: (+) Valor de la nuda propietat <u>ISD</u> . (+) Valor de l'usdefruit <u>ISD</u> . (+) 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 <u>ISD</u> . (-) Despeses i tributs inherents a la transmissió satisfets pel transmissent.

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 (<u>ISD</u>) de la liquidació del valor de l'usdefruit.		

Este quadre té caràcter merament informatiu.

Capítol 12.Integració i compensació de rendes

Introducció

Classificació de les rendes segons el seu origen i font i classificació a efectes del càlcul de l'impost

Normativa:Art. 6.2 Llei IRPF

La renda obtinguda pel contribuent al llarg del període impositiu s'ordena segons l'origen o font de la mateixa, en tres categories fiscals:

- Rendiments.
- Imputacions de rendes.
- Guanys i pèrdues patrimonials.

Esta classificació desplega els seus efectes especialment en la quantificació de les rendes.Així:

- Els rendiments nets s'obtenen per diferència entre els ingressos computables i les despeses deduïbles, sense perjudici de l'aplicació de les reduccions sobre el rendiment íntegre o net, que, en el seu cas, corresponguen.
- Les imputacions de renda es quantifiquen aplicant directament els criteris i regles establides legalment.
- Els guanys i pèrdues patrimonials es determinen, amb caràcter general, per diferència entre els valors de transmissió i d'adquisició

Tanmateix, a efectes del càlcul de l'impost, les rendes obtingudes pel contribuent en el període impositiu, es classifiquen en els dos grups següents:

1r Renda general

Normativa:Arts.44 i 45 Llei IRPF

Este grup comprén els següents components de la renda del contribuent:

- **Rendiments** del treball, del capital immobiliari, del capital mobiliari (exclusivament els previstos en l'apartat 4 de l'article 25 de la Llei del IRPF. És a dir, entre altres, els derivats de la propietat intel·lectual, de la prestació d'assistència tècnica, de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines o de subarrendaments i de la cessió del dret a l'explotació de la imatge) i els

derivats de l'exercici d'activitats econòmiques.

- **Imputacions** de rendes immobiliàries, de transparència fiscal internacional, de la cessió de drets d'imatge, d'institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en paradisos fiscals, d'agrupacions d'interés econòmic, espanyoles i europees, i d'unions temporals d'empreses.
- **Guanys i pèrdues patrimonials** que no deriven de la transmissió d'elements patrimonials.

2n Renda de l'estalvi

Normativa: Arts.44 i 46 Llei IRPE

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 IRPE. 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 IRPE, corresponents a l'excés de l'import dels capitals propis cedits a una entitat vinculada respecte del resultat de multiplicar per tres els fons propis, en la part que corresponga a la participació del contribuent, d'esta última. Al Capítol 5 es conté un exemple en el qual es detallen les operacions necessàries per a determinar la part del rendiment que s'ha d'integrar a la base imposable general.

Tinga's en compte que en els supòsits en els quals la vinculació es definisca en funció de la relació dels socis o partícpis amb l'entitat, la participació haurà de ser igual o superior al 25 per 100.

- **Guanys i pèrdues patrimonials** que es posen de manifest en ocasió de transmissions d'elements patrimonials, amb independència del període de generació.

En els quadres següents es recullen, de forma gràfica, els components de la renda general i de la renda de l'estalvi.

Quadres resum de components de la renda general i de la renda de l'estalvi

Components de la renda general

Rendiments	Imputacions de rendes	Guanys i pèrdues patrimonials
Rendiments del treball	Rendes immobiliàries imputades.	Guanys i pèrdues patrimonials no derivades de la transmissió d'elements patrimonials.
Rendiments del capital immobiliari	Transparència fiscal internacional.	
Rendiments del capital mobiliari previstos a l'article 25.4 Llei del <u>IRPF</u> . 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.	Cessió de drets d'imatge.	
Rendiments d'activitats econòmiques.	Institucions d'inversió col·lectiva en paradisos fiscals.	
	Imputacions de <u>AIE's</u> y <u>UTE's</u> .	
RENDA GENERAL		

Components de la renda de l'estalvi

Rendiments		Guany 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.	Guany i pèrdues patrimonials derivades de la transmissió d'elements patrimonials.
	Cessió a tercers de capitals propis (*)	
	Operacions de capitalització	
	Contractes d'assegurança de vida o invalidesa.	
	Rendes que tinguen per causa la imposició de capitals.	
RENDA DE L'ESTALVI		

(*) Tret de l'excés de l'import dels capitals propis cedits a una entitat vinculada respecte del resultat de multiplicar per tres els fons propis, en la part que corresponga a la participació del contribuent, d'esta última. A efectes de computar l'esmentat excés, es tindrà en consideració l'import dels fons propis de l'entitat vinculada reflectits en el balanç corresponent a l'últim exercici tancat anteriorment a la data de meritació de l'impost i el percentatge de participació del contribuent existent en l'esmentada data. Vegeu este [supòsit al Capítol 5.](#) [\(Tornar\)](#)

Regles d'integració i compensació de rendes

Normativa: Art. 47 Llei IRPF

Com a pas previ al càlcul de l'impost, s'ha de procedir a la integració i compensació de les quanties positives i negatives de les rendes del contribuent.

La integració i compensació de les rendes s'efectua dins de cada un dels grups en què les mateixes es classifiquen: renda general i renda de l'estalvi, conforme a les regles i principis que a continuació es comenten, sense que puga efectuar-se integració i compensació alguna entre les rendes integrants de cada un dels esmentats grups.

Com a resultat de l'aplicació de les regles d'integració i compensació de rendes s'obté, respectivament, la base imposable general i la base imposable de l'estalvi.

Integració i compensació de rendes en la base imposable general

Normativa: Art. 48 Llei IRPF

La integració i compensació de rendes en la base imposable general es realitza en dues fases: la primera, té per objecte determinar la base imposable general obtinguda en el mateix període i, la segona, compensar les partides negatives obtingudes en el mateix període o en exercicis anteriors que estiguen pendents de compensació:

Fase 1a. Integració i compensació de rendes obtingudes en el període impositiu

a. **Els rendiments nets** del treball, del capital immobiliari, del capital mobiliari en els termes anteriorment comentats i d'activitats econòmiques, els resultats del qual, en el seu cas, reduïts poden ser positius o negatius, i les **imputacions de rendes** (immobiliàries, de transparència fiscal internacional, de cessió de drets d'imatge, d'institucions d'inversió col·lectiva constituïdes en paradisos fiscals i d'agrupacions d'interés econòmic, espanyoles i europees, i d'unions temporals d'empreses), els resultats del qual, en cas que existisquen estes rendes, sempre han de ser positius, a excepció de les derivades de les agrupacions d'interés econòmic i de les unions temporals d'empreses que poden imputar bases imposables negatives, **s'integren i en compensen entre si sense limitació alguna, obtenint-se un saldo total positiu o negatiu.**

- **El saldo positiu** resultant s'integra a la base imposable general, sense perjudici de la compensació que més endavant es comenta.
- **El saldo negatiu** s'ha de compensar amb el saldo positiu dels guanys i pèrdues patrimonials obtingudes, en el seu cas, en el mateix període.

Estos guanys i pèrdues patrimonials són els que no deriven de transmissions d'elements patrimonials.

Si després de l'esmentada compensació encara restara saldo negatiu, este s'integrarà amb tal signe en la base imposable general.

b. **Els guanys i pèrdues patrimonials que no deriven de transmissions d'elements patrimonials s'integren i compensen exclusivament entre si, originant com a resultat un saldo positiu** (import dels guanys superior al de les pèrdues) o **negatiu** (import de les pèrdues superior al dels guanys).

- **El saldo positiu** s'integra a la base imposable general.
- **El saldo negatiu** s'ha de compensar amb el saldo positiu de rendiments i imputacions de rendes obtingudes en el període impositiu, amb el **límit màxim del 25 per 100 de l'esmentat saldo positiu.**

La resta no compensat es compensarà en els **quatre anys següents** en este ordre:

- En primer lloc, amb el **saldo positiu dels guanys i pèrdues patrimonials** d'este mateix grup que, en el seu cas, s'obtinguen.
- En segon i últim lloc, amb el **saldo positiu dels rendiments i imputacions de rendes**, una vegada minorat l'esmentat saldo per la **compensació del saldo negatiu, si n'hi haguera, de pèrdues i guanys patrimonials obtinguts a l'exercici.**

La compensació dels saldos negatius de pèrdues i guanys patrimonials de l'exercici i d'exercicis anteriors pendents de compensació, no podrà superar conjuntament **el límit del 25 per 100 del**

saldo positiu dels rendiments i imputacions de rendes abans de les esmentades compensacions.

La compensació s'efectuarà en la quantia màxima que permeti cada un dels exercicis següents i en cap cas no s'efectuarà esta compensació fora del termini mitjançant acumulació a pèrdues patrimonials d'exercicis posteriors.

Fase 2a. Compensació de partides negatives pendents d'exercicis anteriors

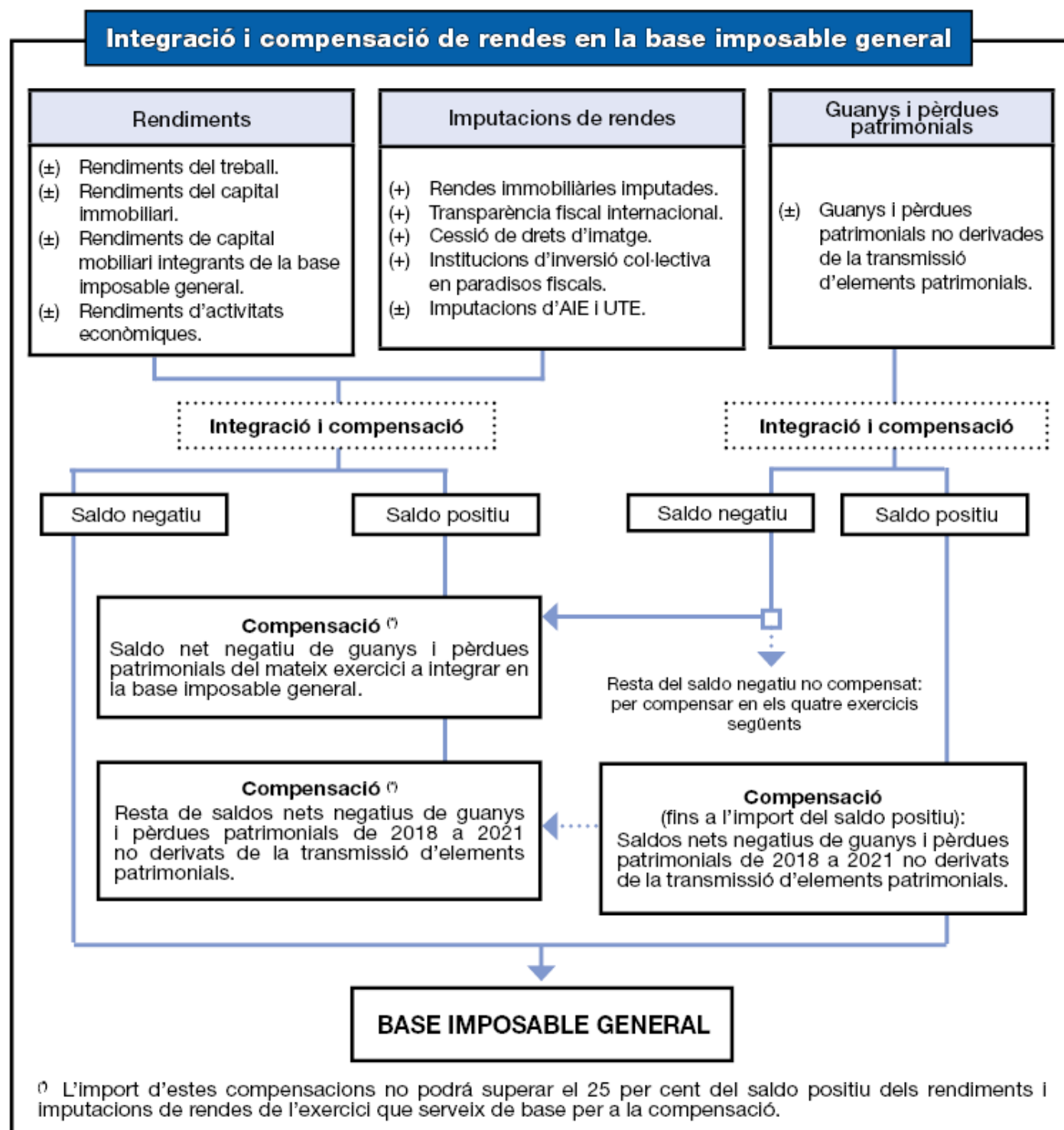
Els saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials no derivades de transmissions d'elements patrimonials corresponents als exercicis 2018, 2019, 2020 i 2021, pendents de compensació a 1 de gener de 2022, es compensen en la forma prevista per a la compensació del saldo negatiu de guanys i pèrdues patrimonials abans indicat, és a dir:

- En primer lloc, amb el saldo net positiu de guanys i pèrdues patrimonials obtingudes al mateix exercici **2022, fins a la quantia màxima de l'import de l'esmentat saldo**.
- En segon i últim lloc, amb el saldo positiu dels rendiments i imputacions de rendes, una vegada minorat l'esmentat saldo per la compensació del saldo negatiu, si n'hi haguera, de pèrdues i guanys patrimonials obtinguts a l'exercici.

La compensació dels saldos negatius de pèrdues i guanys patrimonials de l'exercici i d'exercicis anteriors pendents de compensació, **no podrà superar conjuntament el límit del 25 per 100 del saldo positiu** dels rendiments i imputacions de rendes abans de les esmentades compensacions.

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 trenté novena.1; i disposició transitòria séptima.5
Llei IRPF

La integració i compensació de rendes en la base imposable de l'estalvi es realitza, de forma similar a la comentada en l'epígraf anterior, en dues fases: la primera té per objecte determinar la base imposable de l'estalvi obtinguda en el mateix període impositiu i, la segona compensar amb el saldo positiu, en el seu cas, obtingut, les partides negatives procedents d'exercicis anteriors que estiguen pendents de compensació.

Fase 1a. Integració i compensació de rendes obtingudes en el període impositiu

a. **Els rendiments del capital mobiliari integrants de la base imposable de l'estalvi** (els derivats de la participació en fons propis d'entitats, de la cessió a tercers de capitals propis, de les operacions de capitalització, dels contractes d'assegurances de vida o invalidesa i les rendes que tinguen per causa la imposició de capitals) **s'integren i compensen exclusivament entre si en cada període impositiu**, originant com a resultat un saldo positiu o negatiu.

- **El saldo positiu** resultant de l'esmentada compensació s'integra a la base imposable de l'estalvi, sense perjudici de la compensació que més endavant es comenta.
- **El saldo negatiu** es compensa amb el saldo positiu dels guanys i pèrdues patrimonials derivades de la transmissió d'elements patrimonials integrants de la base imposable de l'estalvi, obtingut en el mateix període impositiu, **amb el límit del 25 per 100 de l'esmentat saldo positiu**.

Si després de l'esmentada compensació quedara saldo negatiu, el seu import es compensarà en els quatre anys següents en el mateix ordre establert en els paràgrafs anteriors.

b. **Els guanys i pèrdues patrimonials derivades de la transmissió d'elements patrimonials**, qualsevol que haja sigut el seu període de permanència, s'integren i compensen exclusivament entre si en cada període impositiu, originant com a resultat un saldo positiu o negatiu.

- **El saldo positiu** resultant de l'esmentada compensació s'integra a la base imposable de l'estalvi, sense perjudici del règim de compensacions que més endavant es comenta.
- **El saldo negatiu** es compensarà amb el saldo positiu dels rendiments del capital mobiliari integrants de la base imposable de l'estalvi, obtingut en el mateix període impositiu, **amb el límit del 25 per 100 de l'esmentat saldo positiu**.

Si després de l'esmentada compensació quedara saldo negatiu, **el seu import es compensarà en els quatre anys següents** en el mateix ordre establert en els paràgrafs anteriors.

Les compensacions anteriors s'hauran d'efectuar en la quantia màxima que en permeta cada un dels exercicis següents i sense que 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 2022 poden ser:

- a. Saldos negatius de rendiments del capital mobiliari de 2018, 2019, 2020 i 2021, pendents de compensació a 1 de gener de 2022, a integrar a la base imposable de l'estalvi.
- b. Saldos negatius de guanys i pèrdues patrimonials de 2018, 2019, 2020 i 2021, pendents de compensació a 1 de gener de 2022, 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 2022, una vegada minorat l'esmentat saldo per la compensació de pèrdues patrimonials corresponents a l'exercici 2022, se'n compensarà pel contribuent amb el saldo dels rendiments negatius del capital mobiliari pendents de compensació dels exercicis 2018, 2019, 2020 i 2021.

Amb relació a estos últims ha de tindre en compte que comprén tots els rendiments negatius de capital mobiliari pendents de compensació dels exercicis 2018, 2019, 2020 i 2021 d'inclosos les derivades de deute subordinat o de participacions preferents.

- b. El saldo positiu de guanys i pèrdues de l'exercici 2022, una vegada minorat l'esmentat saldo per la compensació del saldo negatiu, si n'hi haguera, de rendiments del capital mobiliari obtingudes a l'exercici 2022, se'n compensarà pel contribuent amb el saldo de les pèrdues pendents de compensació dels exercicis 2018, 2019, 2020 i 2021.

Amb relació a estos últims ha de tindre en compte que comprén totes les pèrdues patrimonials pendents de compensació dels exercicis 2018, 2019, 2020 i 2021, incloses les derivades de deute subordinat o de participacions preferents.

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 negatiu pendent de compensar als exercicis següents.

2º. Compensació de la resta dels saldos negatius de rendiments del capital mobiliari i de guanys i pèrdues pendents d'exercicis anteriors no compensats

Si hi haguera saldos negatius de rendiments del capital mobiliari dels exercicis **2018, 2019, 2020 y 2021**, que no s'hagueren compensat segons l'indicat anteriorment, es compensaran amb el saldo positiu restant, si n'hi haguera, de guanys patrimonials de l'exercici 2022 fins al límit del 25 per 100 de l'esmentat saldo positiu.

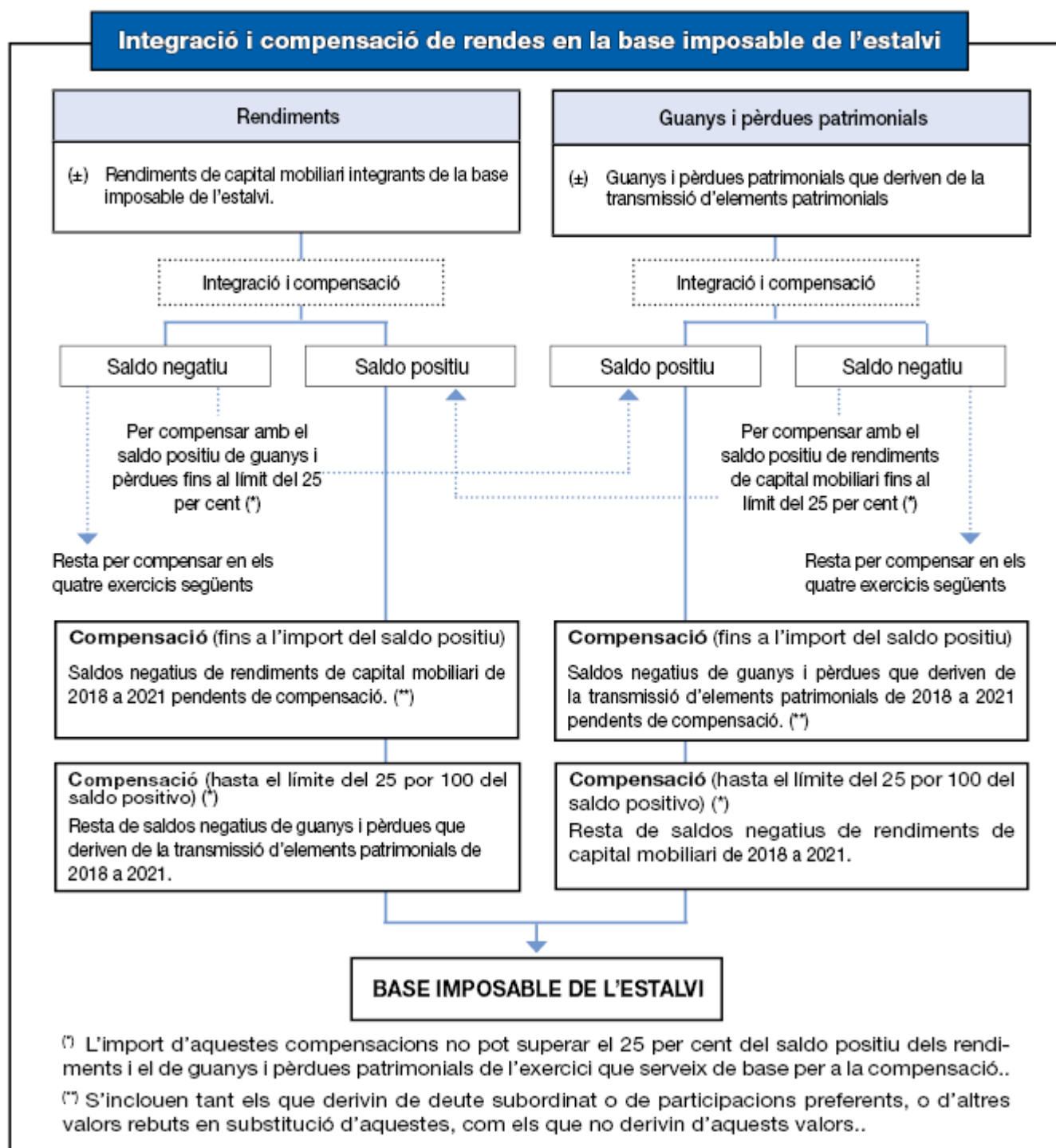
Esta compensació juntament amb la dels saldos negatius de rendiments del capital mobiliari de 2022 no podrà superar conjuntament el límit del 25 per 100 del saldo positiu de guanys i pèrdues de 2022 .

El mateix succeirà si hi haguera saldos negatius de guanys i pèrdues patrimonials dels exercicis **2018, 2019, 2020 y 2021**, que no s'hagueren compensat, en el cas del qual, es compensaran amb el saldo positiu restant, si n'hi haguera, de rendiments del capital mobiliari de l'exercici 2022, fins al límit del 25 per 100 de l'esmentat saldo positiu.

Esta compensació juntament amb la dels saldos negatius de guanys i pèrdues de 2022 que es compensen amb el saldo positiu de rendiments del capital mobiliari de 2022 no podrà superar conjuntament el límit del 25 per 100 del saldo positiu de rendiments del capital mobiliari de 2022 abans de compensacions.

Les operacions d'integració i compensació de rendes en la base imposable de l'estalvi que han sigut comentades es recullen, de forma gràfica, en el quadre següent:

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 2022 pels contribuents components de la unitat familiar, fins i tot encara que deriven de períodes impositius anteriors en què hagen tributat individualment.

Les partides negatives determinades en tributació conjunta seran compensables exclusivament en cas de tributació individual posterior, per aquells contribuents a qui corresponguen d'acord amb les regles d'individualització de rendes contingudes en la Llei del IRPF.

Cas pràctic

Senyor A.P.G. ha obtingut l'any 2022 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 2018 : 600
- Saldo net negatiu de guanys i pèrdues patrimonials derivades de la transmissió d'elements patrimonials corresponents a 2018 : 700
- Rendiments del capital mobiliari negatius corresponents a 2018 : 500
- Saldo net negatiu de guanys i pèrdues patrimonials derivades de la transmissió d'elements patrimonials corresponents a 2019 : 2.100

Efectuar la integració i compensació de les esmentades rendes en la declaració de l'exercici 2022 .

Solució:

1. Integració i compensació de rendes en la base imposable general:

a. Rendiments i imputacions de rendes de l'exercici 2022:

- 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 2022 a integrar a la base imposable general:

- Guanys: 4.500
- Pèrdues: 9.600
- Saldo net negatiu de guanys i pèrdues de l'exercici 2022 $(4.500 - 9.600) = -5.100$

c. Compensació del saldo negatiu de pèrdues i guanys patrimonials del mateix exercici 2022:

Compensació del saldo net negatiu de 2022: 5.100

d. Compensació de partides negatives d'exercicis anteriors:

Compensació saldo net negatiu pèrdues 2018: 600

e. Total compensacions $(5.100 + 600)$ ⁽¹⁾ = **5.700**

L'import màxim de compensació dels saldos nets negatius de guanys i pèrdues patrimonials de 2018 i de 2022 és el 25 per 100 del saldo positiu dels rendiments i imputacions de rendes abans de les esmentades compensacions. En este cas 11.325 euros (25 per 100 s/45.300). Per tant, tot l'import pendent (5.700 euros) podrà ser compensat.

f. Base imposable general $(45.300 - 5.700) = \mathbf{39.600}$

2. Integració i compensació de rendes en la base de l'estalvi:

a. Guanys i pèrdues patrimonials de l'exercici 2022 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 2022 $(5.600 - 1.600) = 4.000$

b. Compensació del saldo negatiu de rendiments de capital mobiliari del mateix exercici 2022:

Rendiments negatius de capital mobiliari imputables a 2022 ⁽²⁾: 800

Els rendiments de capital mobiliari negatius de l'exercici es compensaran amb el saldo positiu dels guanys i pèrdues patrimonials de l'exercici de la base imposable de l'estalvi amb el límit del 25 per 100 de l'esmentat saldo positiu que ascendix a 1.000 (25 per 100 s/4.000). S'hi compensen tots els saldos pendents.

c. Compensació de saldo nets negatius de pèrdues i guanys patrimonials d'exercicis anteriors:

- Compensació saldo net negatiu de pèrdues 2018: 700
- Compensació saldo net negatiu de pèrdues 2019: 2.100

d. Compensació saldo net negatiu de rendiments de capital mobiliari procedents de 2018 ⁽³⁾: 200

Els rendiments de capital mobiliari negatiu procedents de 2018 poden compensar-se amb el saldo positiu de guanys i pèrdues patrimonials de l'exercici 2022 fins al límit conjunt del 25 per 100 de l'esmentat saldo. En este cas fins a 200 euros ja que la compensació del saldo negatiu dels rendiments de capital mobiliari del mateix exercici 2022 ascendia a 800 i el límit a 1.000 euros (25 per 100 s/4.000).

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 $(4.000 - 3.800) = \mathbf{200}$

Capítol 13.Determinació de la renda del contribuent subjecta a gravamen:base liquidable

Introducció

Normativa: Art. 50 Llei IRPF

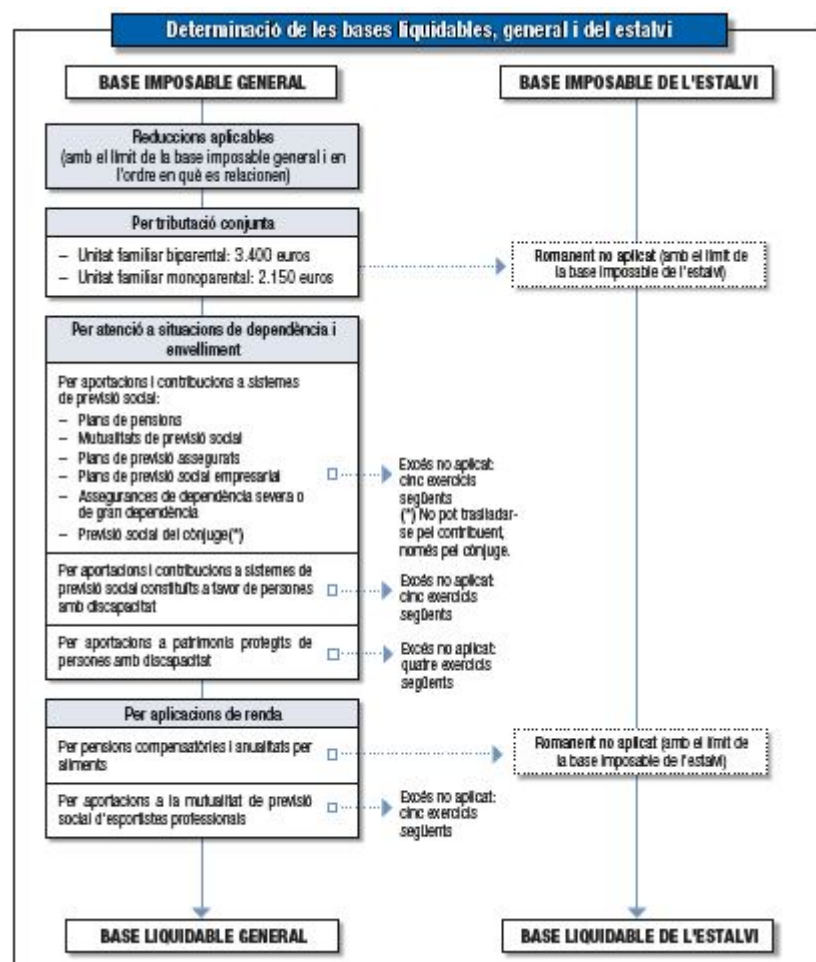
Una vegada determinades la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, com a conseqüència del procediment d'integració i compensació de rendes comentat al capítol anterior, s'ha de procedir a la determinació de la base liquidable general i base liquidable de l'estalvi.

La base liquidable general és el resultat de practicar en la base imposable general, exclusivament i per este ordre, les següents reduccions, sense que pugui resultar negativa com a conseqüència de les esmentades disminucions:

- Reducció per tributació conjunta (art. 84 Llei IRPF).
- Reducció per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social (art. 51 Llei IRPF).
- Reducció per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat (art. 53 Llei IRPF).
- Reducció per aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat (art. 54 Llei IRPF).
- Reducció per pensions compensatòries (art. 55 Llei IRPF).
- Reducció per aportacions a la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals (disposició addicional onzena Llei IRPF).

La base liquidable de l'estalvi és el resultat de disminuir la base imposable de l'estalvi en el romanent, si n'hi haguera, de la reducció per pensions compensatòries, sense que pugui resultar negativa com a conseqüència de tal disminució.

El procés de determinació d'estes dues magnituds pot representar-se esquemàticament de la següent forma:



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.

Reducció per tributació conjunta

Normativa: Art. 84.2.3º i 4t Llei IRPF

Unitats familiars integrades per ambdós cònjuges

En declaracions conjuntes d'unitats familiars integrades per ambdós cònjuges no separats legalment i, si n'hi haguera, els fills menors que convisquen, així com els majors d'edat incapacitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada, la base imposable es reduirà en 3.400 euros anuals.

Unitats familiars monoparentals

En declaracions conjuntes d'unitats familiars monoparentals, és a dir, les formades, en els casos de separació legal o quan no existisca vincle matrimonial, pel pare o la mare i tots els fills menors o majors d'edat impossibilitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada (o a curatela representativa) que convisquen amb un o una altra, **la base imposable es reduirà en 2.150 euros anuals.**

Com a conseqüència de la Llei 8/2021, de 2 de juny, per la que es reforma la legislació civil i processal per al suport a les persones amb discapacitat a l'exercici de la seua capacitat jurídica (BOE de 3 de juny), les resolucions judicials per les quals s'establia la pròrroga o rehabilitació de la pàtria potestat només tindran en compte mentre no es dicte una nova resolució judicial que la substituïska.

Així mateix, després de l'esmentada Llei 8/2021, les referències realitzades a l'article 82 de la Llei del IRPF a la pàtria potestat prorrogada o rehabilitada, s'han d'entendre fetes a les resolucions judicials que establisquen la curatela representativa per als fills majors d'edat amb discapacitat quan esta siga exercida per la persona o persones a qui els correspondria la pàtria potestat si el fill fora menor d'edat.

Important: no s'aplicarà esta reducció quan el contribuent convisqua amb el pare o la mare d'algun dels fills que formen part de la seua unitat familiar.

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

Important: tinga's en compte que en el cas d'unitats familiars a què es referix l'article 82.1 de Llei del IRPE, formades per contribuents d'este impost i per residents en un altre Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, es va establir, amb efectes des d'1 de gener de 2018, una [deducció sobre la quota que es comenta al Capítol 16 del manual](#). Amb l'esmentada deducció es pretén, ja que tals unitats familiars no poden optar per declarar conjuntament, equiparar la seua quota a pagar a què haguera suportat el contribuent en el cas que tots els membres de la unitat familiar hagueren sigut residents fiscals a Espanya.

No obstant això, esta nova deducció no és aplicable quan algun dels membres integrats a la unitat familiar haguera optat per tributar d'acord amb el règim fiscal especial aplicable als [treballadors desplaçats a territori espanyol](#) previst a l'article 93 de la Llei del IRPE al qual ens referim al Capítol 2 d'este manual.

Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social

Normativa: Arts. 51, 52 y disposició addicional novena Llei IRPE ; arts. 49 a 51 i disposició transitòria dinovena Reglament IRPE

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 ocupe treballadors en virtut d'una relació laboral, sempre que els partícips siguen 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 este promoga 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 qualsevol 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 participis són qualssevol persones físiques.

- **Les aportacions realitzades pels participants als plans de pensions regulats en la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlament Europeu i del Consell, de 14 de desembre de 2016**, relativa a les activitats i la supervisió dels fons de pensions d'ocupació (FPE), incloses les contribucions efectuades per les empreses promotores, sempre que es complisquen els següents requisits:
 - a. Que les contribucions s'imputen fiscalment al participant a qui es vincula la prestació.
 - b. Que es transmeti al participant de forma irrevocable el dret a la percepció de la prestació futura.
 - c. Que es transmeti al participant la titularitat dels recursos en què consistisca 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 jubiliació, incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual o absoluta i permanent per a tot treball, i la gran invalidesa; mort del participant o beneficiari i dependència severa o gran dependència del participant).

Precisió: tinga's en compte que la Directiva 2003/41/CE, del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny de 2003, relatives a les activitats i supervisió de fons de pensions d'ocupació, que fa referència l'article 51 de la Llei del IRPE va ser derogada per l'article 65 de la Directiva (UE) 2016/2341 del Parlament Europeu i del Consell, de 14 de desembre de 2016, relativa a les activitats i la supervisió dels fons de pensions d'ocupació (FPE) va derogar a partir del 13 de gener de 2019 i que les referències a la Directiva 2003/41/CE s'entendran fetes a l'esmentada Directiva (UE) 2016/2341.

2. Aportacions i contribucions a mutualitats de previsió social

En relació amb la reducció de les esmentades aportacions i contribucions, s'han de tindre en compte els següents requisits:

Requisits subjectius

a. Professionals no integrats a algun dels règims de la Seguretat Social

Donen dret a reducció les quantitats abonades en virtut de contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social per professionals no integrats en algun dels règims de la Seguretat Social, pels seus cònjuges i familiars consanguinis en primer grau, així com pels treballadors de les esmentades mutualitats, en la part que tinga per objecte la cobertura de les contingències previstes a l'article 8.6 del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions (jubiliació, incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual o absoluta i permanent per a tot treball, i la gran invalidesa; mort del participant o beneficiari i dependència severa o gran dependència del participant), sempre que les esmentades quantitats no hagen tingut la consideració de despesa deduïble per a la determinació del rendiment net d'activitats econòmiques.

Vegeu, dins del Capítol 7, i dels "[Despeses del titular de l'activitat](#)" El punt "Especialitats en 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 tinga 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 també disposició addicional novena Llei [IRPE](#)

Donen dret a reducció les quantitats abonades en virtut de contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social per treballadors per compte aliè o socis treballadors, **incloses les contribucions del promotor** que els hagueren sigut imputades en concepte de rendiments del treball, quan s'efectuen d'acord amb el previst en la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació de Plans i Fons de Pensions, relativa a la protecció dels compromisos per pensions amb els treballadors, amb inclusió de l'atur per als esmentats socis treballadors.

Les contingències que s'hauran d'instrumentar en les condicions establides 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 tinguen establides 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 existisca un acord dels òrgans corresponents de la mutualitat que només permeta cobrar les prestacions quan es presenten les contingències previstes a l'article 8.6 del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions (disposició addicional novena Llei [IRPE](#)).

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](#) de 6 d'octubre), ha establert, amb caràcter excepcional i, exclusivament per al

període comprés 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 a disposar anticipadament dels drets consolidats es comenten en este Capítol, dins de les normes comunes aplicables a les aportacions a sistemes de previsió social, en l'apartat sobre [disposició anticipada de drets consolidats](#).

Atenció: en relació amb els afectats per l'erupció volcànica de l'illa de La Palma, esta 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 actuen 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 a complir amb l'esmentada funció alternativa.

Les quantitats percebudes en estes 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 definixen legalment com contractes d'assegurança que han de complir els **següents requisits**:

- a. El contribuent haurà de ser l'acceptant, assegurat i beneficiari.

No obstant això, en el cas de mort, podrà generar dret a prestacions en els termes previstos en la normativa reguladora dels plans i fons de pensions.

- b. Les contingències cobertes hauran de ser únicament les previstes a l'article 8.6 del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre (jubilació, incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual o absoluta i permanent per a tot treball, i la gran invalidesa; mort del partícip o beneficiari i dependència severa o gran dependència del partícip), havent de tindre com a cobertura principal la de jubilació en els termes establerts a l'article 49.1 del Reglament del IRPE.

només es permetrà la disposició anticipada, total o parcial, en estos contractes, en els supòsits previstos a l'article 8.8 del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions (atur de llarga durada, malaltia greu i a partir de 2025 per aportacions amb 10 anys d'antiguitat).

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 de 6 d'octubre), **ha establert, amb caràcter excepcional i exclusivament durant el període comprés 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 estos plans, fixant les condicions i l'import màxim de la disposició. Els supòsits per a disposar anticipadament dels drets consolidats es comenten en este Capítol, dins de les normes comunes aplicables a les aportacions a sistemes de previsió social, en l'apartat sobre [disposició anticipada de drets consolidats](#).

El dret de disposició anticipada 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 compte amb inversions afectes el dret de disposició anticipada es valorarà pel valor de mercat dels actius assignats.

- c. Els plans de previsió assegurats tindran obligatòriament que oferir una garantia d'interès i utilitzar tècniques actuàries.
- d. En el condicionat de la pòlissa ha de constar de forma expressa i destacada que es tracta d'un pla de previsió assegurat.
- e. Els acceptants dels plans de previsió assegurats podran, mitjançant decisió unilateral, mobilitzar la seua provisió matemàtica a un altre pla de previsió assegurat del qual 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 a efectuar la mobilització de la provisió matemàtica es regula a l'article 49.3 del Reglament del IRPF.

4. Aportacions als plans de previsió social empresarial

Donen dret a reducció les aportacions realitzades pels treballadors als plans de previsió social empresarial regulats en la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre, relativa a la protecció dels compromisos per pensions amb els treballadors, incloses les contribucions de l'acceptant.

En tot cas, els plans de previsió social empresarial hauran de complir els **següents requisits**:

- a. A este tipus de contractes han de resultar aplicables els principis de no discriminació, capitalització, irrevocabilitat d'aportacions i atribució de drets establits a l'article 5.1 del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions.
- b. La pòlissa establirà les primes que haja de satisfer l'acceptant, les quals seran objecte d'imputació als assegurats.
- c. En el condicionat de la pòlissa ha de constar de forma expressa i destacada que es tracta d'un Pla de Previsió Social Empresarial, quedant reservada esta denominació als contractes d'assegurança que complisquen els requisits legalment establits.
- d. Les contingències cobertes hauran de ser únicament les previstes a l'article 8.6 del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions (jubilació, incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual o absoluta i permanent per a tot treball, i la gran invalidesa; mort i dependència severa o gran dependència del partícip), havent de tindre com a cobertura principal la de jubilació en els termes establits a l'article 49.1 del Reglament del IRPF.

Només es permetrà la disposició anticipada, total o parcial, en estos contractes en els supòsits previstos a l'article 8.8 del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions (atur de llarga durada, malaltia greu i a partir de 2025 per aportacions amb 10 anys d'antiguitat).

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 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 de 6 d'octubre), **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 estos plans, fixant les condicions i l'import màxim de la disposició. Els supòsits per a disposar anticipadament dels drets consolidats es comenten en este Capítol, dins de les normes comunes aplicables a les aportacions a sistemes de previsió social, en l'apartat sobre "[Disposició anticipada de drets consolidats](#)".

- e. Els plans de previsió social empresarial tindran obligatòriament que oferir una garantia d'interés i utilitzar tècniques actuàries.

5. Primes satisfetes a assegurances privades que cobrisquen exclusivament el risc de dependència severa o de gran dependència

Donen dret a reduir la base imposable general del **IRPE** les **primes** satisfetes a les assegurances privades que cobrisquen exclusivament el risc de dependència severa o de gran dependència conforme al disposat en la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de Promoció de l'Autonomia Personal i Atenció a les persones en situació de dependència (**BOE** de 15 de desembre), quan es complisquen els següents requisits:

Requisits subjectius

Les primes poden ser **satisfetes per**:

- a. El mateix contribuent.
- b. Les persones que tinguen amb el contribuent una relació de parentiu, en línia directa o col·lateral fins al tercer grau inclusivament.
- c. El cònjuge del contribuent.
- d. Les persones que tingueren al contribuent al seu càrrec en règim de tutela o acolliment.

Les primes satisfetes per les persones a què es referixen les lletres b), c) i d) anteriors no estan subjectes a l'Impost sobre Successions i Donacions.

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'interés i utilitzar tècniques actuàries.

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 cobrixen els plans de pensions (article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels Plans i Fons de Pensions, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre) tributaran en la seua integritat com rendiments de treball sense que en cap cas puguin minorar-se en les quanties corresponents als excessos de les aportacions.

Respecte a les prestacions percebudes tinga's en compte la possible aplicació del [règim transitori de reduccions](#) aplicables a les prestacions percebudes en forma de capital dels sistemes de previsió social i que deriven de contingències esdevingudes als exercicis 2014 o següents, per la part corresponent a aportacions realitzades fins a 31 de desembre de 2006, que es comenta al Capítol 3.

En el cas que la prestació es perceba en forma de renda vitalícia assegurada, es podran establir mecanismes de reversió o períodes certs de prestació o fórmules de contraassegurança en cas de mort una vegada constituïda la renda vitalícia.

Recorde: d'acord amb l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels Plans i Fons de Pensions, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre, les contingències per les quals se satisfaran les prestacions són:

- Jubilació.
- Incapacitat laboral total i permanent per a la professió habitual o absoluta i permanent per a tot treball, i la gran invalidesa, determinades conforme al Règim corresponent de Seguretat Social.
- Mort del partícip o beneficiari, que pot generar dret a prestacions de viduitat, 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 disposara, totalment o parcialment, dels drets consolidats, així com dels drets econòmics derivats dels sistemes de previsió social, **en supòsits diferents** dels previstos en la normativa de plans i fons de pensions que 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 intervinga entre la data de la disposició anticipada i el final del termini reglamentari de presentació de la declaració corresponent al període impositiu en què es realitzi la disposició anticipada.

En este cas, les quantitats percebudes que excedisquen de l'import de les aportacions realitzades, incloent, en el seu cas, les contribucions imputades pel promotor, tributaran com a rendiment de treball en el període impositiu en què es perceben.

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 de 6 d'octubre), **ha establert en tots estos casos, amb caràcter excepcional i exclusivament durant el període comprés 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 agràries, 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 hagen patit danys com a conseqüència directa de l'erupció volcànica registrada;
2. Quan siguin treballadors autònoms que es vegen 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 la vivenda habitual, quan la mateixa es trobe 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 haja patit danys com a conseqüència directa de l'erupció volcànica registrada.

Atenció: en el cas de les mutualitats de previsió social que actuen 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 a 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 siga 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 2022 (que ascendix a 8.106,28 euros) multiplicat per tres per a un període màxim de sis mesos computats des del 6 d'octubre de 2021.

Per tant $(8.106,28 \text{ euros} \times 3) \div 12 \times 6 = 12.159,42$

Reembors de drets consolidats

El reembors de drets consolidats se subjectarà al règim fiscal establert per a les prestacions dels plans de pensions, açò és, tributen com rendiments del treball imputant-se a l'any en què siguen 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 IRPE

- **Aportacions anuals màximes (excepte per a assegurances col·lectives de dependència)**

A partir d'1 de gener de 2022, el conjunt de les aportacions anuals màximes realitzades a l'exercici als sistemes de previsió social, incloent, en el seu cas, les que hagueren sigut imputades pels promotors, que poden donar dret a reduir la base imposable general **no podrà excedir de les següents quantitats:**

- **Límit general: 1.500 euros anuals** pel total d'aportacions i de contribucions empresarials.

En l'esmentat límit general tenen cabuda les aportacions del treballador tant a sistemes individuals com a sistema de previsió social d'ocupació, sense necessitat en este últim cas d'estar condicionades a la realització de contribucions empresarials.

- **Increment del límit anterior: 8.500 euros** sempre que este increment procedisca de contribucions empresarials a sistemes d'ocupació o d'aportacions del treballador al mateix sistema d'ocupació per import igual o inferior a tals contribucions empresarials.

A estos efectos, les quantitats aportades per l'empresa que deriven d'una decisió del treballador tindran la consideració d'aportacions del treballador.

Per tant, en l'esmentat límit addicional tenen cabuda les aportacions del treballador al seu sistema d'ocupació, però condicionades a la realització de contribucions empresarials d'almenys la mateixa quantia i sempre que les quantitats aportades per l'empresa no deriven d'una decisió del treballador (en el cas del qual serien considerades aportacions del treballador i no podrien incloure's en este increment, tret que hi haguera contribucions empresarials suficients que no derivaren d'una decisió del treballador).

Per la qual cosa el treballador podria aportar un màxim de 4.250 euros anuals a incloure en este límit (meitat de l'increment del límit) sempre que l'empresa realitze contribucions empresarials per uns altres 4.250 euros. Amb què així s'arribaria a l'increment del límit màxim permès de 8.500 euros.

Regla especial per als empresaris individuals: Als efectes del càlcul d'este límit, les aportacions pròpies que l'empresari individual realitze a plans de pensions d'ocupació o a mutualitats de previsió social dels quals, al seu torn, siga promotor i, a més, participi o mutualista, així com que realitze a plans de previsió social empresarial dels quals, al seu torn, siga acceptant i assegurat, **es consideraran com contribucions empresarials**.

Novetat Renda 2022: es reduïx de 2.000 a 1.500 euros anuals el límit general aplicable en la base imposable de les aportacions i contribucions a sistemes de previsió social, i s'eleva de 8.000 a 8.500 euros l'increment addicional del límit anterior quan les quantitats provenen no només de contribucions empresarials sinó també d'aportacions del treballador al mateix instrument de previsió social per import igual o inferior a la respectiva contribució empresarial.

• 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 esta per a cobrir compromisos per pensions i imputats al treballador s'estableix un límit addicional, propi i independent dels anteriors, de 5.000 euros anuals.

Estos límits s'aplicaran individualment a cada participant integrat a la unitat familiar.

Excepcionalment, l'empresa promotora podrà realitzar aportacions a un pla de pensions d'ocupació del qual siga promotor quan siga precis per garantir les prestacions en curs o els drets dels participants de plans que incloga règims de prestació definida per a la jubilació i s'haja posat de manifest, a través de les revisions actuàries, l'existència d'un dèficit en el pla de pensions.

Regla especial per als empresaris individuals: Als efectes del càlcul d'este límit les aportacions pròpies que l'empresari individual realitze assegurances col·lectives de dependència de les quals, al seu torn, siga acceptant i assegurat, es consideraran com **contribucions empresarials**.

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 2017 a 2021, està constituït per la menor de les quantitats següents:

a) El 30 per 100 de la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques percebuts individualment a l'exercici.

El concepte de rendiment net del treball que s'ha de tindre en compte per a aplicar l'esmentat límit és el definit a l'article 19 de la Llei del IRPF, açò és, el resultat de disminuir el rendiment íntegre (incloent la minoració per aplicació de la reducció de l'article 18) en l'import de les despeses deduïbles.

Pel que es referix al rendiment net d'activitats econòmiques és el determinat anteriorment a l'aplicació de les reduccions previstes article 32 de la Llei de IRPF. A estos efectes, s'inclouran en l'esmentada suma els rendiments nets d'activitats econòmiques atribuïts per entitats en règim d'atribució de rendes, sempre que el contribuent partícip o membre de les mateixes exercisca efectivament l'activitat econòmica.

b) 1.500 euros anuals.

Este límit general s'incrementa en **8.500 euros**, sempre que tal increment provinga de contribucions empresarials o d'aportacions del treballador al mateix instrument de previsió social per import igual o inferior a la respectiva contribució empresarial, prenent en consideració l'import de les contribucions empresarials, efectuades en el seu cas per diversos ocupadors, a cada un dels sistemes de previsió social de manera individual.

A estos efectes, les quantitats aportades per l'empresa que deriven d'una decisió del treballador tindran la consideració d'aportacions del treballador.

- Les aportacions pròpies que l'empresari individual realitze a plans de pensions d'ocupació o a mutualitats de previsió social, dels quals, al seu torn, siga promotor i partícip o mutualista, així com que realitze a plans de previsió social empresarial dels quals, al seu torn, siga acceptant i assegurat, es consideraran com a contribucions empresarials, a efectes del còmput d'este límit.

Per tant, perquè les aportacions pròpies que l'empresari individual realitze es consideren com a contribucions empresarials i s'incloguen en el còmput del límit dels 8.500 euros, serà necessari que l'aportante siga 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, acceptant i assegurat.

A més, **5.000 euros anuals** per a les primes a assegurances col·lectives de dependència satisfetes per l'empresa.

Les aportacions pròpies que l'empresari individual realitze assegurances col·lectives de

dependència de les quals, al seu torn, siga acceptant i assegurat, es consideraran com a contribucions empresarials, a efectes del còmput d'este límit.

Atenció: tinga's en compte que la base imposable no pot resultar negativa com a conseqüència de les reduccions, per la qual cosa l'import de la mateixa s'ha de tindre en compte també com a límit de la reducció.

• Particularitats relatives a les assegurances de dependència severa o de gran dependència

Es pot distingir entre assegurances privades i segures col·lectius.

- **Assegurances privades:** sense perjudici que estiguen sotmeses als anteriors límits màxims de reducció, en el cas de primes satisfetes a assegurances privades que cobrisquen el risc de dependència severa o de gran dependència, s'haurà de tindre en compte, a més, que el conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que satisfacen primeres a favor d'un mateix contribuent, incloses les del mateix contribuent, no podrà excedir de 1.500 euros anuals, amb independència de l'edat del contribuent i, en el seu cas, de l'edat de l'aportante.

- **Assegurances col·lectives:** els compromisos per pensions assumits per les empreses, incloent les prestacions causades, podran instrumentar-se, mitjançant contractes d'assegurances col·lectives de dependència efectuats d'acord amb el previst en la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i fons de Pensions, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre, en els quals com a acceptant de l'assegurança figurarà exclusivament l'empresa i la condició d'assegurat i beneficiari correspondrà al treballador. En este cas, les primes satisfetes per l'empresa en virtut d'estos contractes d'assegurança i imputades al treballador tindran un límit de reducció propi i independent de 5.000 euros anuals.

Comentari: la disposició addicional primera del text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions aprovat per Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre va ser modificada, amb efectes des del 4 de setembre de 2018, per l'article primer del Reial Decret-Llei 11/2018, de 31 d'agost, de transposició de directives en matèria de protecció dels compromisos per pensions amb els treballadors, prevenció del blanqueig de capitals i requisits d'entrada i residència de nacionals de països tercers i pel qual es modifica la Llei 39/2015, d'1 d'octubre, del Procediment Administratiu Comú de les Administracions Públiques (BOE de 4 de setembre).

Declaració Renda 2022: les modificacions operades en els límits de reducció han donat lloc a distingir en l'apartat "Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social" de la declaració d'IRPF entre:

- Aportacions del treballador, tret de les consignades a les caselles [0438] i [0426] . Casella [0465]
- Aportacions efectuades per l'empresa que deriven d'una decisió del treballador. Casella [0438]
- Aportacions del treballador al pla de pensions d'ocupació, mutualitat de previsió social o pla de previsió social empresarial, sempre que s'hagen efectuat contribucions

empresarials.Casella [0426]

- *Contribucions empresarials a sistemes de previsió social, excepte les realitzades a assegurances col·lectives de dependència i les aportacions d'empresaris individuals a sistemes de previsió social.Casella [0427]*
- *Aportacions d'empresaris individuals o professionals a plans de pensions d'ocupació o a mutualitats de previsió social, dels quals siga promotor i partícip o mutualista, o a plans de previsió social empresarial o assegurances col·lectives de dependència de les quals siga acceptant i assegurat.Casella [0499]*
- *Contribucions a assegurances col·lectives de dependència. Casella [0466]*

C. Excés d'aportacions i contribucions realitzades i no reduïdes en exercicis anteriors

Normativa: Arts. 52.2 Llei IRPF; art. 51 i disposició transitòria dinovena Reglament IRPF

Les quantitats aportades pels partícips, mutualistes o assegurats a sistemes de previsió social, incloses les realitzades pel promotor o per l'empresa que els hagueren sigut imputades que no hagueren pogut ser objecte de reducció **als exercicis 2017 a 2021** per insuficiència de base imposable o per aplicació del 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'haguera sol·licitat en les respectives declaracions** poder reduir l'excés als cinc exercicis següents.

La reducció dels excessos d'estos exercicis 2017 a 2021, es realitzarà amb prioritat a què corresponga a les aportacions efectuades i contribucions imputades a l'exercici i s'efectuarà amb subjecció als límits màxims de reducció que es van indicar anteriorment.

Quant a la **manera d'aplicar els excessos**, per a l'exercici 2022, com a conseqüència dels nous límits aplicables a les reduccions per aportacions i contribucions empresarials, s'ha procedit a modificar el Reglament de l'IRPF, amb la intenció de facilitar l'aplicació dels excessos pendents de reducció i mitigar la seua complexitat. Per a això, s'elimina l'aplicació proporcional dels excessos entre aportacions o contribucions, i es permet l'aplicació del límit màxim incrementat (1.500 + 8.500 euros) amb independència de la procedència de les quantitats aportades, entenent que l'any en què s'hagueren abonat van respectar les aportacions anuals màximes (article 51.6 i disposició addicional setzena de la Llei del IRPF) .

D'altra banda, els excessos corresponents a les primes d'assegurances col·lectius de dependència s'imputaran respectant el seu propi límit.

En el supòsit que el límit del 30 per 100 dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques o la quantia de la base imposable general no permeten aplicar la totalitat de les aportacions i contribucions a sistemes de previsió social i de les primes a assegurances col·lectives de dependència, es procedirà de la forma següent:

1º. Per a calcular la reducció aplicable es determinaran els imports màxims que poden ser reduïts per cada un d'estos conceptes en cada un dels anys, tenint en compte les quantitats reduïdes per

excessos d'anys anteriors, i que, **per a les aportacions i contribucions a sistemes de previsió social**, el límit de la lletra b) de l'article 52.1 de la Llei del IRPE operarà pel seu import total incrementat (1.500 + 8.500) sense distingir la procedència de les aportacions, sempre que en el període en què s'efectuaren compliren el límit financer de la disposició addicional setzena de la Llei de l'IRPF a la redacció que vigira en l'esmentat període. El límit del 30 per 100 dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques, o, en darrer terme, la quantia de la base imposable general, operarà com a límit global.

2º. S'aplicaran per ordre d'antiguitat els imports reductibles en cada un dels anys i en cas que, per a un mateix any, no pogueren reduir-se la totalitat dels imports i es presentaren en el mateix aportacions i contribucions empresarials i primeres a assegurances col·lectives de dependència, **es podran reduir, en primer lloc, les aportacions i contribucions empresarials**.

Tinga's en compte que si bé s'establix la possibilitat de reduir primer les aportacions i contribucions empresarials per ser l'opció més beneficiosa per al contribuent, ja que per a les assegurances col·lectives de dependència existix un límit propi, res no impedit que el contribuent pugui aplicar primer les quantitats corresponents a estes primes.

Atenció: tinga's en compte que l'article 1 del Reial Decret 1039/2022, de 27 de desembre (BOE del 29 de desembre) ha modificat l'article 51 i la disposició transitòria dinovena del Reglament del IRPE per a facilitar l'aplicació dels excessos pendents de reducció i mitigar la seua complexitat. Per a això, s'elimina l'aplicació proporcional dels excessos entre aportacions o contribucions, i es permet l'aplicació del límit màxim incrementat (1.500 + 8.500 euros) amb independència de la procedència de les quantitats aportades, entenent que l'any en què s'hagueren abonat van respectar les aportacions anuals màximes.

D. Excés d'aportacions i contribucions corresponents a l'exercici

Normativa: Arts. 52.2 Llei IRPE i 51 Reglament IRPE

Com a conseqüència de la reducció amb caràcter prioritari de quantitats pendents d'exercicis anteriors, és possible que no puguin reduir-se la totalitat de les quantitats aportades **a l'exercici** incloent, en el seu cas, les contribucions del promotor o les realitzades per l'empresa que els hagueren sigut imputades, **per insuficiència de base imposable o per aplicació del límit percentual del 30 per 100** de la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques anteriorment comentat, generant-se un excés traslladable a exercicis futurs.

L'esmentat excés **es podrà aplicar en els cinc exercicis següents** respectant el límit total incrementat a què es referix el 52.1 de la Llei de l'IRPF (10.000), amb independència de la procedència de les quantitats aportades, sense incloure el límit addicional aplicable a les primes a assegurances col·lectives de dependència satisfetes per l'empresa.

Atenció: les quantitats corresponents a l'excés d'aportacions realitzades i no reduïdes als exercicis 2017 a 2021 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 2022 no aplicades l'import del qual se sol·licita poder reduir als 5 exercicis següents,

s'han de fer constar als Annexos C.3 i C.4 de la declaració, en algun dels següents apartats, segons corresponga: "Excés no reduït de les aportacions i contribucions empresarials a sistemes de previsió social corresponents als exercicis el 2017 a 2021 pendents de reduir excepte per contribucions empresarials assegurances col·lectives de dependència", o bé en l'apartat relatiu a "Excés no reduït derivat 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 2021 la quantitat de 2.000 euros al pla de pensions del sistema ocupació el promotor del qual és l'empresa en la qual treballa. Per la seua part, l'empresa va realitzar a favor seu en eixe exercici una contribució empresarial de 4.000 euros a l'esmentat pla de pensions i de 2.000 euros a un contracte d'assegurança col·lectiu de dependència que va contractar per a 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 seua declaració individual del IRPE de l'exercici 2021, 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.

Pel que es referix a l'exercici 2022, el contribuent ha efectuat aportacions al pla de pensions privat per import de 500 euros. Per la seua part, l'empresa ha realitzat contribucions a un Pla de Pensions d'ocupació de la mateixa per import de 1.500 euros i de 1.000 a l'assegurança col·lectiva de dependència.

A més, l'empresa on treballa el Senyor S.M.G ha implantat, d'acord amb els seus treballadors, un "Sistema de Retribució Flexible", en virtut del qual estos poden substituir retribucions dineràries per retribucions en espècie o retribucions en espècie per d'altres sempre que la xifra total destinada a retribució flexible no supere el 30 per 100 de la seua retribució íntegra anual. En concret, s'oferix als empleats la possibilitat d'aportar en nom seu quantitats al mateix pla de pensions del sistema d'ocupació de l'empresa. Amb base a l'anterior, Senyor S.M.G. sol·licita que aporten 2.500 euros al pla de pensions del sistema d'ocupació de l'empresa.

Determinar la reducció aplicable per aportacions a plans de pensions a l'exercici 2022, sabent que els rendiments nets del treball del contribuent ascendixen a 30.500 euros i coincideix amb la seua 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. Comprovar que les quantitats aportades el 2022 no superen les aportacions anuals**

màximes permeses per l'article 51.6 i la disposició addicional setzena de la Llei de l'IRPF:

- Aportacions al Pla de pensions individual realitzades el 2022: 500 euros.

L'import anual màxim conjunt d'aportacions i contribucions empresarials és de 1.500 euros.

Per tant, les aportacions al Pla de pensions individual realitzades el 2022 es troben dins de l'esmentat límit.

- Contribucions empresarials i aportacions del treballador en el marc del Pla de Retribució flexible realitzades el 2022: 1.500 euros + 2.500 euros.

El límit anterior (1.500 euros) s'incrementa en 8.500 euros sempre que tal increment provinga de contribucions empresarials a sistemes d'ocupació o d'aportacions del treballador al mateix sistema d'ocupació per import igual o inferior a tals contribucions empresarials.

Quant a les aportacions del treballador al pla de pensions d'ocupació (2.500 euros):

- Fins a 1.500 euros, que és l'import de les contribucions empresarials, s'inclourien en l'increment del límit.
- Els 1.000 euros restants ($2.500 - 1.500$), que són els que excedixen l'import de les contribucions empresarials, se'ls aplica el límit general tenint en compte que este, el límit general, ja ha sigut minorat en l'import de les aportacions al Pla de Pensions Individual ($1.500 - 500 = 1.000$).

Per tant, totes les quantitats per aportacions i contribucions es troben dins del límit anual.

- Primes a assegurances col·lectives de dependència realitzades el 2022: 1.000 euros.

Per a assegurances col·lectives de dependència s'estableix un límit addicional de 5.000 euros anuals per a les primes satisfetes per l'empresa. Després, les primes satisfetes el 2022 es troben dins d'este límit.

2. Determinació del límit màxim conjunt per a les reduccions:

Com a límit màxim conjunt per a les reduccions (tant dels excessos corresponents a l'exercici 2021 com per les aportacions i contribucions a plans de pensions realitzades a l'exercici 2022) 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. **Límit d'aportacions i contribucions:** 10.000 euros per aportacions i contribucions + 5.000 euros per assegurances col·lectives de dependència.

- 1.500 euros anuals per aportacions i contribucions.
- Increment de l'import anterior en 8.500 euros, sempre que tal increment provinga de contribucions empresarials, o d'aportacions del treballador al mateix instrument de previsió social per import igual o inferior a la respectiva contribució empresarial.

- Addicionalment, 5.000 euros per les contribucions a l'assegurança col·lectiva de dependència.

c. L'import de la base imposable general del contribuent (30.500 euros)

Tinga'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 tindre en compte també com a límit de la reducció.

Per tant, en este cas el límit màxim conjunt de la reducció serà el límite percentual del 30 per 100 sobre els rendiments de treball que ascendix a 9.150 euros.

3. Reducció dels excessos corresponent a l'exercici anterior 2021:5.000 euros

L'import pendent de reduir procedent de 2021, que ascendix 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 2022 (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 2021, l'import amb dret a reduir en la base imposable per les aportacions i contribucions corresponents a l'exercici 2022 no pot superar 4.150 euros (9.150 límit màxim conjunt – 5.000 excessos exercici anterior).

4. Reducció per aportacions i contribucions corresponent a l'exercici 2022:4.150 euros

5. Quantitats amb dret a reducció per aportacions i contribucions de 2022:

- Quantitats procedents d'aportacions:500 euros.
- Quantitats procedents de contribucions empresarials:1.500 euros.
- Quantitats aportades pel treballador en concepte de Retribució Flexible:2.500 euros.
- Quantitats procedents de contribucions a l'assegurança col·lectiva de dependència:1.000 euros.

Total aportat:5.500 euros.

Del total aportat el 2022, 5.500 euros, només és possible reduir fins a 4.150 euros (9.150 euros – 5.000 euros d'excessos procedents de l'exercici 2021), que es repartixen de la següent manera:

- Per aportacions i contribucions empresarials 4.150 euros.
- Per contribucions a assegurances col·lectives de dependència:0 euros.

Nota: quant al repartiment dels 4.150 euros es reduïxen en primer lloc les aportacions i contribucions empresarials per ser més beneficiós per al contribuent en la mesura que per a les assegurances col·lectives de dependència existix un límit propi, però res no impedit que el contribuent aplique primer les quantitats corresponents a estes primes.

BASE LIQUIDABLE GENERAL (30.500 – 9.150) =21.350

EXCESSOS DE L'EXERCICI 2022 A REDUIR ALS 5 EXERCICIS SEGÜENTS

En reduir 4.150 euros en concepte d'aportacions i contribucions, quedarien pendents per als cinc exercicis següents els següents imports, emplenant els subapartats corresponents dels Annexos C.3 i C.4 de la declaració:

- 4.500 euros aportats - 4.150 (romanent del límit conjunt) = 350 euros d'aportacions i contribucions.
- 1.000 euros de contribucions a assegurances col·lectives de dependència.

Ja que en exercicis futurs l'aplicació d'excessos no requereix distingir entre aportacions i contribucions, no es necessita conèixer quina part correspon a cada concepte; tan sols les contribucions a assegurances col·lectives de dependència tenen un límit diferenciat.

En resum:

Base imposable general = 30.500

Reducció per aportacions i contribucions empresarials a plans de pensions:

- Reducció d'excessos 2021 = **-5.000**
- Romanent de base imposable (30.000 - 5.000) = 25.500
- Reducció per aportacions i contribucions 2022 (*) = **-4.150**
- Aportacions realitzades (500 + 1.500 + 2.500 + 1.000) = 5.500

Aportacions realitzades = 500

Contribucions empresarials = 1.500

Retribució flexible = 2.500

A l'assegurança col·lectiva de dependència = 1.000

• Límit aplicable = 4.150

Base liquidable general (30.500 - 5.000 - 4.150) = 21.350

Excessos de l'exercici 2022:

Per aportacions i contribucions = 350

Per contribucions a assegurances col·lectives de dependència = 1.000

(*) L'import corresponent al romanent del límit conjunt és inferior a la suma de les aportacions i contribucions realitzades el 2022 al conjunt d'instruments de previsió social, pel que només podrà reduir-se fins a l'esmentat import, 4.150 euros, quedant pendent de reducció per als 5 exercicis següents l'excés tal com es va concretar anteriorment.

Quadre: Reduccions en base imposable aplicables per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social

Instrument de previsió social	Aportante	Situacions	Qualificació a efectes d'aplicació de límits (Art.52)	Tractament fiscal per al treballador	Límits
PP S. de Empleo/PPSE/ MPS (*)	L'empresa	Decidix l'empresa	Contribució empresarial	Retribució en espècie sense ingrés a compte + Reducció en la Base Imposable Nota: per a l'empresa és despesa deduïble en <u>IS</u> /IRPE (EDN/EDS)	1.500 + 8.500
		Retribució flexible (decidix el treballador): Límit del 30% de la retribució íntegra anual	Aportació del treballador	Retribució en espècie sense ingrés a compte + Reducció en la Base Imposable	1.500 + 4.250 (*) import màxim de 4.250 que està dins del límit addicional de 8.500 en exigir-se per a la seua aplicació que l'empresa haja realitzat contribucions empresarials d'almenys la mateixa quantia que l'aportació que realitza el treballador
		Mediació en el pagament (per ordre i compte del treballador)	Aportació del treballador	(Retribució dinerària + retenció) + Reducció en la Base Imposable	
	El treballador	Pagament directe - Aportació voluntària	Aportació del treballador	Reducció en la base imposable	
PP individual/PPA (**)	L'empresa	El treballador tria el producte de previsió social on aportar (l'empresa actua com a simple mediadora)	Aportació del treballador	(Retribució dinerària + retenció) + Reducció en la Base Imposable	1.500
	El treballador	El treballador tria el producte de previsió social on	Aportació del treballador	Reducció en la base imposable	

Instrument de previsió social	Aportante	Situacions	Qualificació a efectes d'aplicació de límits (Art.52)	Tractament fiscal per al treballador	Límits
		aporta.			

(*) Les abreviatures es corresponen amb els següents sistemes de previsió social

- **PP S. de Empleo:** Plans de Pensions del Sistema d'Ocupació.
- **PPSE:** Plans de Previsió Social Empresarial.
- **MPS:** Mutualitats de Previsió Social.

(**) Les abreviatures es corresponen amb els següents sistemes de previsió social:

- **PP individual:** Plans de pensions del sistema associat i Plans de Pensions del sistema individual.
- **PPA:** Pla de Previsió Assegurat.

7. Aportacions a sistemes de previsió social dels quals siga partícip, mutualista o titular el cònjuge del contribuent

En general

Amb independència de les reduccions realitzades d'acord amb el règim general d'aportacions a sistemes de previsió social anteriorment comentat, **les aportacions realitzades a sistemes de previsió social del cònjuge** poden reduir la base imposable general del contribuent amb **el límit màxim de 1.000 euros anuals**, sense que esta reducció pugui generar una base liquidable negativa, sempre que es complisquen els següents requisits:

- Que el cònjuge no obtinga rendiments nets del treball ni d'activitats econòmiques, o els obtinga en quantia inferior a 8.000 euros anuals.
- Que les aportacions es realitzen a qualsevol dels sistemes de previsió social fins ara comentats dels quals siga partícip, mutualista o titular l'esmentat cònjuge.

Atenció: les transmissions entre cònjuges que es produïsquen com a conseqüència d'este règim especial de reducció no estan subjectes, per expressa disposició legal, a l'Impost sobre Successions i Donacions, fins al límit de 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'esta reducció en cap cas no pot suposar una doble reducció (per al contribuent i el seu cònjuge partícip) per les mateixes aportacions. Tanmateix, no existix cap limitació quant a qui (el contribuent o el seu cònjuge partícip) és el que aplica la reducció.

Si el cònjuge del contribuent obté rendiments nets del treball o d'activitats econòmiques en

quantia inferior a 8.000 euros anuals, i opta per aplicar la reducció fiscal de les aportacions realitzades als sistemes de previsió social dels quals és partícip, mutualista o titular, haurà de determinar l'import de la reducció fiscal d'acord amb els límits màxims de reducció anteriorment comentats.

Si les aportacions no pogueren ser reduïdes en la seua totalitat entre ambdós (el cònjuge, d'acord amb els límits generals, i el contribuent, segons este règim de reducció addicional), serà el cònjuge partícip, mutualista o titular qui sol·licite traslladar l'excés d'aportacions no reduït a exercicis futurs. L'any següent, l'excés podrà ser reduït tenint en compte novament els límits aplicables a les aportacions.

Exemple: Aportacions a sistemes de previsió social dels quals siga partícip, mutualista o titular el cònjuge del contribuent

A l'exercici 2022, la base imposable general d'un contribuent, de 44 anys d'edat, és de 49.800 euros, ascendint la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques obtinguts pel mateix a 45.000 euros.

Per la seua part, la base imposable general del seu cònjuge, de 41 anys d'edat, és de 4.900 euros, sent la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques obtinguts per este de 4.500 euros.

A l'esmentat exercici, el contribuent i el seu cònjuge han realitzat aportacions directes a sengles plans de pensions dels quals cada un d'ells és partícip, ascendint a 1.250 euros les aportacions del contribuent i a uns altres 1.500 euros les aportacions del cònjuge.

Determinar les reduccions aplicables per raó de les aportacions directes realitzades pel cònjuge.

Solució:

Amb independència de la reducció que, conforme al règim general, corresponga a les aportacions realitzades pel contribuent al seu propi pla de pensions, per a determinar les reduccions aplicables per raó dels 1.500 euros aportats pel cònjuge hi ha les següents opcions:

Reducció aplicable	Opció 1	Opció 3
Reducció aplicable pel contribuent	150 ⁽¹⁾	Part fins a 1.000 ⁽²⁾
Reducció aplicable pel cònjuge	1.350	Part fins a 500 ⁽²⁾

Notes a l'exemple

(1) El cònjuge titular de les aportacions aplica, conforme al règim general, la reducció màxima possible corresponent a les seues 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 ($4.500 \times 30\% = 1.350$), és inferior a les quantitats a l'import total de les aportacions realitzades, 1.500 euros, per la qual cosa aplicarà una reducció pel límit 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 ($1.500 - 1.350 = 150$) en no superar el límit dels 1.000 euros. [\(Tornar\)](#)

(2) Cadascun dels cònjuges aplica la reducció per l'import que desitge, sempre que la corresponent al contribuent no supere 1.000 euros (import aportat dins del límit màxim de reducció addicional) i la corresponent al cònjuge no supere 1.350 euros, (4.500 x 30%) i sense que la suma total supere l'import total de 1.500 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 IRPF

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 **amb discapacitat**:
 - Que hagen sigut **declarades incapaces** en virtut de resolucions judicials anteriors a la Llei 8/2021 (mentre no s'haguera dictat una nova resolució judicial que les substituïra per noves mesures adaptades a l'esmentada Llei 8/2021), amb independència del seu grau.
 - Que estiguen **subjectes a la curatela representativa**, determinada en resolucions judicials dictades posteriorment a l'entrada en vigor de la Llei 8/2021 (tant en resolucions judicials relatives a casos de noves situacions de discapacitat, com en resolucions judicials dictades en substitució d'altres resolucions anteriors a l'esmentada Llei 8/2021), amb independència del seu grau.

Persones que poden efectuar les aportacions

- a. **La mateixa persona amb discapacitat partícip**. En este cas, les aportacions donaran dret a reduir la base imposable general en la declaració del contribuent amb discapacitat que les realitza.
- b. **Els qui tinguen amb la persona amb discapacitat una relació de parentiu en línia directa o col·lateral fins al tercer grau, inclusivament així com el cònjuge o aquells que el tingueren al seu càrrec en règim de tutela**, i després de la Llei 8/2021, de 2 de juny ha de reconèixer-se també la persona que ostente la **curatela representativa o acolliment**, sempre que la persona amb discapacitat siga designada beneficiària de manera única i irrevocable per a qualsevol contingència.

No obstant això, la contingència de mort de la persona amb discapacitat podrà generar dret a prestacions de

viduïtat o orfandat o a favor dels qui hagen realitzat aportacions a favor de la persona amb discapacitat en proporció amb l'aportació d'estos.

Per expressa disposició legal continguda a l'article 53.3 de la Llei del IRPF, les aportacions realitzades per les persones esmentades en la lletra b) no estan subjectes a l'Impost sobre Successions i Donacions.

2. Límits i excés d'aportacions

A. 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 participants.
- b. **10.000 euros anuals** per a les aportacions realitzades per cadascuna de les persones amb les quals el participant amb discapacitat tinga relació de parentiu, pel cònjuge o pels que el tingueren al seu càrrec en règim de tutela o acolliment. Tot això, sense perjudici de les aportacions que estes persones puguin realitzar al seu respectiu pla de pensions.

La disposició addicional dècima.2 i l'article 53.1.b) de la Llei del IRPF reconeixen el parent o tutor de la persona amb discapacitat (i després de la Llei 8/2021, de 2 de juny s'ha de reconèixer també la persona que ostente la curatela representativa) 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 efectue la mateixa persona amb discapacitat participant al seu propi pla de pensions per a persones amb discapacitat i al mateix temps la realització per part d'este d'aportacions a sistemes de previsió social constituïts a favor d'altres persones amb discapacitat amb les quals tinga una relació de parentiu o de tutoria o ostenten la curatela representativa.

- c. **24.250 euros anuals**, computant tant les aportacions realitzades per la persona amb discapacitat com les realitzades per totes aquelles altres que realitzen aportacions a favor del mateix participant amb discapacitat.

B. Límit màxim de reducció

Les aportacions anuals realitzades les 2022 i, en el seu cas, l'excés d'aportacions realitzades i no reduïdes als exercicis les 2017 a 2021, 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 participant.
- b. **10.000 euros anuals** per a les aportacions realitzades per cada un d'aquells amb els quals la persona amb discapacitat tinga relació de parentiu o de tutoria o ostenten la curatela

representativa, 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 realitzen aportacions a favor d'una mateixa persona amb discapacitat, incloses les de la mateixa persona amb discapacitat.

Quan es presenten diverses aportacions a favor de la mateixa persona amb discapacitat, la reducció s'efectuarà, en primer lloc, sobre les aportacions realitzades per la mateixa persona amb discapacitat i, només si les mateixes no assoliren el límit de **24.250 euros anuals**, podran ser objecte de reducció les aportacions realitzades per altres persones al seu favor en la base imposable d'estes, de forma proporcional a la quantia de les esmentades aportacions.

Vegeu sobre això, dins del "[Cas pràctic](#)" Inclòs en este mateix Capítol, el supòsit de concurrència d'aportacions a un pla de pensions constituït a favor d'una persona amb discapacitat.

Important: quan la mateixa persona amb discapacitat realitze simultàniament aportacions i contribucions a sistemes de previsió social en general i a sistemes de previsió social constituïts a favor de persones amb discapacitat, s'ha d'aplicar com a límit conjunt a ambdós règims el límit major que existix individualment per a cada règim.

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 hagueren pogut reduir-se en les declaracions corresponents als exercicis 2017 a 2021, podran reduir-se en el present exercici, sempre que s'haguera sol·licitat en les respectives declaracions poder reduir l'excés als cinc exercicis següents.

La reducció dels excessos, que s'efectuarà amb subjecció als límits màxims de reducció que s'han comentat en l'apartat anterior, es realitzarà amb prioritat a què corresponga a les aportacions directes o contribucions empresarials imputades al mateix exercici.

D. Excés d'aportacions corresponents a l'exercici que no hagen pogut ser objecte de reducció

Els contribuents que hagen realitzat aportacions a l'exercici a favor d'una mateixa persona amb discapacitat en els termes anteriorment comentats podran sol·licitar que les quantitats aportades que, per insuficiència de base imposable de l'exercici, no hagen pogut ser objecte de reducció, ho siguen als cinc exercicis següents.

A tal efecte, la sol·licitud s'haurà de realitzar en la declaració del IRPE de l'exercici en què les aportacions realitzades no hagen pogut ser reduïdes per excedir dels límits abans esmentats.

Atenció: les quantitats corresponents als excessos pendents de reduir d'aportacions

realitzades als exercicis les 2017 a 2021 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 2022 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 este mateix Capítol.

Reduccions per aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat

Normativa: Arts. 54 Llei IRPF i 71 Reglament IRPF

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 esta finalitat ([BOE](#) de 19 de desembre), 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

S'ha de distingir 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 tinguen amb la persona amb discapacitat una relació de parentiu en línia directa o col·lateral fins al tercer grau inclusivament.
- b. El cònjuge de la persona amb discapacitat.
- c. Els que tingueren el seu càrrec a la persona amb discapacitat en règim de tutela o acolliment.

Atenció: en relació amb la tutela tinga's en compte que, a partir de l'entrada en vigor de la Llei 8/2021, de 2 de juny, de reforma del Codi Civil, per la qual es reforma la legislació civil i processal per al suport a les persones amb discapacitat a l'exercici de la seua capacitat jurídica, les referències contingudes en la Llei de l'IRPF a la mateixa, per al cas de les persones majors d'edat amb discapacitat, poden entendre's referides:

- d'una banda, als tutors designats per resolucions judicials anteriors a la Llei 8/2021 (mentre no s'haguera dictat una nova resolució judicial que les substituïra per noves mesures adaptades a la Llei 8/2021), i,

- d'altra banda, als curadors amb funcions representatives designats posteriorment a l'entrada en vigor de la Llei 8/2021 (tant en resolucions judicials relatives a casos de noves situacions de discapacitat, com en resolucions judicials dictades en substitució d'altres resolucions anteriors a l'esmentada Llei 8/2021).

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 realitzen activitats econòmiques.
- b. Les aportacions respecte de les quals l'aportante tinga coneixement, a la data de meritació de l'impost, que han sigut objecte de disposició pel titular del patrimoni protegit.
- c. Les aportacions efectuades per la mateixa persona amb discapacitat titular del patrimoni protegit.

2. Límits màxims i excés d'aportacions realitzades

A. 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 2018 a 2021, podran ser objecte de reducció en la base imposable del present exercici d'acord amb els següents límits màxims:

- a. **10.000 euros anuals** per a cada aportante i pel conjunt de patrimonis protegits a què efectue aportacions.
- b. **24.250 euros anuals** per al conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que efectuen aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit.

Quan es presenten **diverses aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit** i se supera este 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 realitzen aportacions a favor d'un mateix patrimoni **protegit no excedisca de 24.250 euros anuals**.

Vegeu sobre això, dins del "[Cas pràctic](#)" Inclòs en este mateix Capítol, el supòsit de concurrència d'aportacions al patrimoni protegit d'una persona amb discapacitat.

Tractant-se d'aportacions no dineràries, es prendrà com importe de l'aportació el que resulte del previst a l'article 18 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge ([BOE](#) de 24 de desembre), 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 hagueren pogut reduir-se als exercicis 2018 a 2021 per excedir dels límits quantitatius de reducció fiscal o per insuficiència de la base imposable, s'imputaran al present exercici, sempre que s'haguera sol·licitat en les respectives declaracions poder reduir l'excés als quatre exercicis següents. La reducció dels excessos, que s'efectuarà amb subjecció als límits màxims de reducció que a continuació es comenten, es realitzarà amb prioritat a què corresponga a les aportacions efectuades a l'exercici.

C. Excés d'aportacions corresponents a l'exercici

Les aportacions realitzades l'any 2022 que excedisquen dels límits màxims anteriorment comentats, inclòs el relatiu a l'import positiu de la base imposable general del contribuent, **donaran dret a reduir la base imposable dels quatre períodes impositius següents**, fins i tot esgotar, en el seu cas, en cada un d'ells els imports màxims de reducció.

Atenció: les quantitats corresponents als excessos pendents de reduir d'aportacions realitzades als exercicis les 2018 a 2021 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 2022 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.3 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, suposen una administració activa del patrimoni protegit tendent a mantindre 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 fan per a atendre les necessitats vitals de la persona beneficiària, no s'ha de considerar com a disposició de béns o drets a efectes del requisit de manteniment de les aportacions realitzades durant els quatre anys següents a l'exercici de la seua aportació, establert a l'article 54.5 de la Llei del IRPE.

No obstant això, ja que els beneficis fiscals queden lligats a l'efectiva constitució d'un patrimoni, s'haurà de constituir este últim, la qual cosa implica que, tret d'en circumstàncies excepcionals per les que puntualment la persona amb discapacitat pugui estar travessant, la despesa de diners o béns fungibles abans del transcurs de quatre anys des de la seua aportació no ha d'impedir la constitució i el manteniment durant el temps de l'esmentat patrimoni protegit.

L'incompliment d'este requisit, tret d'en els casos de mort del titular del patrimoni protegit, de l'aportante o dels treballadors a què es referix l'actual article 37.2 del LIS, comporta les següents obligacions fiscals que a continuació es comenten:

a) Obligacions per a l'aportante contribuent del IRPE.

L'aportante haurà de reposar les reduccions en la base imposable indegudament practicades mitjançant la presentació de l'oportuna autoliquidació complementària amb inclusió dels interessos de demora que procedisquen, en el termini que mitja entre la data en què es produïska la disposició i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitza l'esmentada disposició.

b) Obligacions per al titular del patrimoni protegit.

El titular del patrimoni protegit que va rebre l'aportació, haurà d'integrar a la base imposable la part de l'aportació rebuda que haguera deixat d'integrar en el període impositiu en què va rebre l'aportació per aplicació de la [exempció regulada a l'article 7.w\) de la Llei del IRPE](#), mitjançant la presentació de l'oportuna autoliquidació complementària amb inclusió dels interessos de demora que procedisquen, en el termini que intervinga entre la data en què es produïska la disposició i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitza 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 assolix un import anual màxim conjunt de tres vegades el IPREM.

En els casos en què l'aportació s'haguera realitzat al patrimoni protegit dels parents, cònjuges o persones a càrrec dels treballadors en règim de tutela o acolliment, per un contribuent de l'Impost sobre Societats, l'obligació de regularitzar descrita en l'apartat anterior haurà de ser complida per l'esmentat treballador.

El treballador titular del patrimoni protegit està obligat a comunicar al seu ocupador aportante les disposicions anticipades que s'hagen realitzat en el període impositiu.

En els casos en què la disposició s'haguera efectuat en el patrimoni protegit dels parents, cònjuges o persones a càrrec dels treballadors en règim de tutela o acolliment, l'esmentada comunicació també l'haurà d'efectuar l'esmentat treballador.

La falta de comunicació o la realització de comunicacions falses, incorrectes o inexactes constituirà infracció tributària lleu sancionada amb multa pecuniària fixa de 400 euros.

Important: 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 produisca desequilibri econòmic en relació amb la posició de l'altre, que implique un empitjorament en la seua situació anterior en el matrimoni, té dret a una pensió que es fixarà en la resolució judicial de separació o divorci o en el conveni regulador formalitzat davant del Secretari judicial o el Notari.

Per al pagador, la pensió compensatòria satisfeta, sempre que haja sigut fixada en la resolució judicial, o l'hagen acordat els cònjuges al conveni regulador de la separació o divorci, redueix la seua base imposable general sense que pugui resultar negativa com a conseqüència d'esta disminució. El romanent, si n'hi haguera, reduirà la base imposable de l'estalvi sense que la mateixa, tampoc, pugui resultar negativa com a conseqüència de l'esmentada disminució.

Per al perceptor, la pensió compensatòria rebuda del cònjuge constituïx, en tot cas, rendiment del treball no sotmés a retenció per no estar obligat a retindre el cònjuge pagador de la pensió.

2. Anualitats per aliments en favor de persones diferents dels fills

D'acord amb el disposat a l'article 143 del Codi Civil, estan obligats recíprocament a donar-se aliments els cònjuges, els ascendents i descendents, així com els germans en els supòsits i termes assenyalats a l'esmentat article.

Ara bé, quan recaiga sobre el contribuent l'obligació de donar aliments és precís, a efectes del

seu tractament en el IRPE, 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 reduïxen la base imposable general, sinó que se subjecten a un tractament especial consistent que, quan l'import de les esmentades anualitats siga inferior a la base liquidable general i no es tinga dret a l'aplicació del mínim per descendents, se sotmeten a gravamen separatament 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 del qual siga inferior al de la base liquidable general sotmesa a gravamen, es comenta al Capítol 15.

Per als fills perceptors de les esmentades anualitats, constituïxen renda exempta, sempre que les mateixes es perceben 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 referix 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 siguen fixades per decisió judicial, reduïxen la base imposable general del pagador sense que puga resultar negativa com a conseqüència d'esta disminució. El romanent, si n'hi haguera, reduirà la base imposable de l'estalvi sense que la mateixa, tampoc, puga resultar negativa com a conseqüència de l'esmentada disminució.

Per al perceptor de les mateixes, estes anualitats constituïxen rendiments del treball no sotmesos a retenció.

3. Supòsit especial: pensió compensatòria i anualitats per aliments sense distinció

En els casos de separació legal o divorci, normalment s'establirà, d'una banda, una pensió compensatòria a favor d'un dels cònjuges, i, per un altre, l'obligació de pagar una quantitat en concepte d'aliments a favor dels fills, per al progenitor que no els tinga a càrrec seu.

En el supòsit especial que s'establisca l'obligació d'un pagament únic, sense precisar en la resolució judicial ni al conveni regulador quina part correspon a pensió compensatòria i què partix a anualitats per aliments, la impossibilitat de determinar la quantia corresponent a la pensió compensatòria impediex d'aplicar la reducció de la base per este concepte. Tot això sense perjudici que en un moment posterior puguem especificar-se judicialment les quantitats que corresponen a cada concepte.

Quadre resum del tractament fiscal de les pensions compensatòries i les anualitats per aliments

Pensió compensatòria i anualitats per	Pagador	Perceptor
---------------------------------------	---------	-----------

aliments		
Pensió compensatòria al cònjuge	Reduïx 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	Reduïx la Base Imposable	Rendiment del treball
Nota al quadre:reben el mateix tractament en els casos en què s'adopten 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. (*) Vegem-se, dins del Capítol 15 les especialitats per al pagador d'estes anualitats per aliments a favor dels fills i un exemple en el qual es detallen les operacions de liquidació en estos 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 estos efectes es consideren:

- **Esportistes professionals:** els inclosos en l'àmbit d'aplicació del Reial Decret 1006/1985, de 26 de juny, pel qual es regula la relació laboral especial dels esportistes professionals.
- **Esportistes d'alt nivell:** els inclosos en l'àmbit d'aplicació del Reial Decret 971/2007, de 13 de juliol, sobre esportistes d'alt nivell i alt rendiment (BOE de 25 de juliol).

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 seua norma reguladora, és a dir, en el text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2002, de 29 de novembre.

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 anuals**, incloses les aportacions efectuades pels promotors en concepte de rendiments del treball.

No s'admetran aportacions una vegada que finalitze la vida laboral com a esportista professional o es produïska la pèrdua de la condició d'esportista d'alt nivell en els termes i condicions que s'establisquen reglamentàriament.

B. Límit màxim de reducció

Les aportacions, directes o imputades, així com, en el seu cas, els excessos procedents dels exercicis 2017 a 2021 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:

- Suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques** percebuts individualment pel contribuent a l'exercici.
- 24.250 euros anuals.**

4. Excés d'aportacions

A. Excessos pendents de reduir d'aportacions realitzades als exercicis anteriors

Les aportacions que no hagueren pogut ser objecte de reducció en la base imposable per insuficiència de la mateixa o per aplicació dels límits màxims de reducció fiscal legalment establits, podran reduir-se en el present exercici, sempre que el contribuent haguera sol·licitat en la declaració corresponent als exercicis 2017 a 2021 poder reduir l'excés als cinc exercicis següents.

La reducció de l'excés, que s'efectuarà amb subjecció als límits màxims que a continuació es comenten, es realitzarà amb prioritat a què corresponga a les aportacions efectuades a l'exercici.

B. Excés d'aportacions corresponents a l'exercici

Les aportacions realitzades l'any 2022 que no haguera sigut objecte de reducció en la base imposable per insuficiència de la mateixa o per aplicació del límit comentat en la lletra a) anterior podran reduir-se als cinc exercicis següents.

En este supòsit, el contribuent haurà d'emplenar, dins de l'apartat I de la declaració, les caselles **[0488]** y **[0489]**, en l'última de les quals es farà constar l'import de les aportacions i contribucions realitzades el 2022.

Atenció: les quantitats corresponents als excessos pendents de reduir d'aportacions realitzades als exercicis les 2017 a 2021 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 2022 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 grave) i,
- Addicionalment, una vegada transcorregut un any des que finalitze 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 procedisquen, en el termini que intervinga 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 excedisquen de l'import de les aportacions realitzades, incloent, en el seu cas, les contribucions imputades pel promotor, tributaran com a rendiment del treball en el període impositiu en què es perceben.

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 hagen finalitzat la seua vida laboral com esportistes professionals o hagen perdut la condició d'esportistes d'alt nivell, podran realitzar aportacions, davall 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 tinga per objecte la cobertura de les contingències previstes a l'article 8.6 del text refós de la Llei de regulació dels Plans i Fons de Pensions, sempre que es complisquen els requisits anteriorment comentats per a les aportacions a sistemes de previsió social en general.

Com **límit màxim conjunt de reducció** d'estes aportacions s'aplicarà l'indicat en este mateix Capítol per a les [aportacions i contribucions a sistemes de previsió social](#).

Recorde: *la base liquidable general i la base liquidable de l'estalvi no poden resultar negatives com a conseqüència de l'aplicació de les reduccions fins ara comentades.*

Quadre resum:Reduccions de la base imposable general

Reduccions de la base imposable		Import euros/any	Límit màxim conjunt anual
Reducció per tributació conjunta	Unitats familiars integrades per ambdós cònjuges	3.400	El romanent, si n'hi haguera, reduirà la <u>BI</u> de l'estalvi sense que la mateixa pugui resultar negativa
	Unitats familiars monoparentals	2.150	
Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió social A) Règim general	Aportacions: - a plans de pensions - a mutualitats de previsió social - a plans de previsió assegurats - a plans de previsió social empresarial - a assegurances privades de dependència	Fins a 1.500 (Import anual màxim per aportacions a sistemes individuals i de empleo,y contribucions empresarials a sistemes d'ocupació)	La menor de: 30 per 100 de la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques de l'exercici 1.500 euros + 8.500 si són contribucions empresarials i aportacions del treballador al mateix instrument de previsió social per import igual o inferior a la respectiva contribució empresarial. + límit addicional de 5.000 euros per a contribucions empresarials imputades per assegurances col·lectives de dependència. Nota: recorde's que les aportacions a sistemes de previsió social del cònjuge NO s'inclouen dins d'estos límits màxims conjunts de reducció que afecten les aportacions i contribucions del Règim General del contribuent.
	Contribucions empresarials (*): - a plans de pensions - a mutualitats de previsió social - a plans de previsió social empresarial + Aportacions del treballador al mateix instrument de previsió social per import igual o inferior a la respectiva contribució empresarial.	8.500 d'addicionals (als 1.500)	
	Primes satisfetes per l'empresa a assegurances col·lectives de dependència.	Fins a 5.000 (límit propi i independent)	
Reduccions per aportacions i contribucions a sistemes de previsió	Aportacions a sistemes de previsió social dels quals és partícip, mutualista o titular el cònjuge del contribuent	Fins a 1.000	

Reduccions de la base imposable		Import euros/any	Límit màxim conjunt anual
social			
B) Règim especifique			
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 persona que ostente la curatela representativa, o cònjuge de la persona amb discapacitat	Fins a 10.000	
Reduccions per aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat	Per a cada aportante i pel conjunt de patrimonis protegits a què efectue aportacions	Fins a 24.250	24.250 euros
	Per al conjunt de les reduccions practicades per totes les persones que efectuen aportacions a favor d'un mateix patrimoni protegit	Fins a 10.000	
Reduccions 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 haguera, 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

Reduccions de la base imposable		Import euros/any	Límit màxim conjunt anual
	Esportistes d'alt nivell:Són els inclosos en l'àmbit d'aplicació del Reial Decret 971/2007, de 13 de juliol, sobre esportistes d'alt nivell i alt rendiment		

(*) 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, siga 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, siga 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 este mateix Capítol.

Les reduccions s'apliquen a reduir la base imposable general, en l'ordre en el qual s'han comentat, sense que esta puga resultar negativa com a conseqüència de tals reduccions.

A estos efectos la base liquidable general només pot ser negativa quan ho siga la base imposable general per ser els seus components negatius superiors als positius.En estos casos, no podrà aplicar-se cap de les reduccions fins ara comentades.

Si la base liquidable general resultara negativa en els termes anteriorment comentats, el seu import haurà de ser compensat amb els de les bases liquidables generals positives que s'obtinguen en els **quatre anys següents**.

La compensació s'haurà d'efectuar en la quantia màxima que permeta cada un dels exercicis següents i sense que puga practicar-se anara del termini, al qual es referix el paràgraf anterior, mitjançant l'acumulació a bases liquidables generals negatives d'anys posteriors.

Atenció: els imports de les bases liquidables generals negatives dels exercicis 2018 a 2021 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 l'import de la base liquidable general negativa de 2022 que quede 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.

Estes bases liquidables generals negatives únicament poden ser les corresponents als exercicis 2018 a 2021.

Regles de compensació en tributació conjunta

A efectes de les compensacions de bases liquidables negatives ha de tindre's en compte les següents regles:

- En el règim de tributació conjunta seran compensables, d'acord amb les normes generals del IRPF, les bases liquidables generals negatives realitzades i no compensades pels contribuents components de la unitat familiar en períodes impositius anteriors en què hagen tributat individualment.
- En cas de tributació individual posterior, les bases liquidables generals negatives determinades en tributació conjunta seran compensables, exclusivament, per aquells contribuents a qui corresponguen d'acord amb les regles sobre individualització de rendes contingudes en la Llei del IRPF.

Base liquidable de l'estalvi

Normativa:art. 50.2 Llei IRPF

La base liquidable de l'estalvi està constituïda per la base imposable de l'estalvi, una vegada minorada, en el seu cas, pel romanent no aplicat, si n'hi haguera, de les reduccions per tributació conjunta, per pensions compensatòries i anualitats per aliments, sense que la mateixa 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, declarat incapac per resolució judicial i subjecte a pàtria potestat prorrogada i que ha obtingut el 2022 una base imposable general de 30.000 euros.

A l'exercici 2022, 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 1.500 euros, ascendint les contribucions empresarials, que li han sigut 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 este la quantitat de 20.000 euros.

Determinar la base liquidable general de les declaracions individuals de la persona amb discapacitat i del seu pare, corresponents a l'exercici 2022, sabent que la base imposable general d'este últim és de 55.500 euros i que la suma dels rendiments nets del treball i d'activitats econòmiques obtinguts a l'exercici ascendix a 49.000.

Solució:

Nota prèvia: respecte a la declaració d'incapacitat del fill que, com a conseqüència de la Llei 8/2021, de 2 de juny (BOE de 3 de juny), les resolucions judicials per les quals s'establia la pròrroga o rehabilitació de la pàtria potestat només tindran en compte mentre no es dicte una nova resolució judicial que la substituïska.

A més, les al·lusions a la pàtria potestat prorrogada o rehabilitada realitzades a l'article 82 de la Llei del IRPF en relació amb la unitat familiar, s'han d'entendre fetes a les resolucions judicials que establisquen la curatela representativa per als fills majors d'edat amb discapacitat quan esta siga exercida per la persona o persones a qui els correspondria la pàtria potestat si el fill fora menor d'edat.

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 2022 (1.500 d'aportats per ell + 2.500 contribucions per part la seua empresa) = 4.000

Límit de la quantia de les aportacions i contribucions màximes reductibles:

- Aportacions pròpies (dins del límit general per aportacions i contribucions empresarials de 1.500 euros) = 1.500

Nota:recorde's que en l'esmentat límit general tenen cabuda les aportacions del treballador tant a sistemes individuals com a sistema de previsió social d'ocupació, sense necessitat en este últim cas d'estar condicionades a la realització de contribucions empresarials.

- Contribucions empresarials (increment de 8.500 euros més) = 2.500

- Total (1.500 + 2.500) = 4.000

Límit percentual de reducció (30% s/49.000) = 14.700

Reducció aplicable per aportacions i contribucions 2022:4.000

Romanent de base imposable general (55.500 – 4.000) = 51.500

2.2.Reducció per aportacions al pla de pensions del fill amb discapacitat.

Aportació realitzada:4.250

Límit màxim (24.250 – 20.000 que és l'aportació de la mateixa persona amb discapacitat al seu pla) = 4.250

Reducció aplicable (1) = 4.250

Romanent de base imposable general (51.500 – 4.250) = 47.250

Nota ⁽¹⁾ En tindre prioritat en l'aplicació de la reducció les aportacions realitzades per la mateixa persona amb discapacitat (20.000 euros), el pare només podrà aplicar la reducció per l'excés fins a 24.250 euros, que constituïx el límit màxim conjunt de reduccions practicables per la totalitat de les persones que realitzen les aportacions.En conseqüència, l'aportació reduïble ascendix a 4.250 euros.([Tornar](#))

2.3.Reducció per aportacions a patrimonis protegits de persones amb discapacitat.

Aportació realitzada:6.250

Límit màxim conjunt dels aportantes:24.250

Aportació reduïble proporcional $(24.250 \div 26.250) \times 6.250$ (2) = 5.773,81

Base liquidable general:(47.250 – 5.773,81)= 41.476,19

Nota ⁽²⁾ En presentar-se aportacions a favor del mateix patrimoni protegit realitzades tant pel pare com els quatre germans de la persona amb discapacitat, el límit màxim conjunt de reducció per a tots els aportantes no pot excedir de 24.250 euros anuals.En produir-se un excés respecte d'esta quantitat, ja que l'import total de les aportacions realitzades ascendix a 26.250 euros anuals [6.250 + (5.000 x 4)], s'ha d'efectuar una reducció proporcional a les aportacions realitzades.

Per a l'aportació realitzada pel pare, l'esmentada quantitat és el resultat de la següent operació:(24.250 ÷ 26.250) x 6.250 = 5.773,81.

Per a les aportacions realitzades per cadascun dels germans, l'esmentada quantitat és el resultat de la següent operació:(24.250 ÷ 26.250) x 5.000 = 4.619,05.([Tornar](#))

Capítol 14. Adequació de l'impost a les circumstàncies personals i familiars del contribuent: mínim personal i familiar

Mínim personal i familiar

Normativa: Art. 56 Llei IRPE

L'adequació del IRPE 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 IRPE.

Per a assegurar una mateixa disminució de la càrrega tributària per a tots els contribuents amb igual situació familiar, siga quin siga el seu nivell de renda, l'import corresponent al mínim personal i familiar ja no redueix la renda del període impositiu per a determinar la base imposable, sinó que passa a formar part de la base liquidable per a gravar-se a tipus zero. D'esta forma, els contribuents amb iguals circumstàncies personals i familiars aconseguixen el mateix estalvi fiscal, qualsevol que siga el seu nivell de renda.

L'aplicació del mínim personal i familiar en la determinació de les quotes íntegres del IRPE 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 de 19 de desembre) **ha atorgat a les Comunitats Autònomes competències normatives sobre l'import del mínim personal i familiar aplicable per al càlcul del gravamen autonòmic.**

A estos efectes, l'article 46.1 a) de l'esmentada Llei 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 IRPE, 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 referixen els articles 57, 58, 59 i 60, ni les normes per a la seua 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 seua aplicació, el Tribunal Constitucional en la seua 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 incidixen 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 superara 12.450 euros, per superar els límits que per a l'exercici autonòmic d'eixa competència cedida preveu l'Estat a l'article 46 de la Llei 22/2009.

En ús de l'esmentada competència normativa, el 2022 la **Comunitat Autònoma d'Andalusia, Comunidad Autónoma de les Illes Balears, Comunitat Autònoma de Galícia, Comunitat de Madrid, Comunitat Autònoma de La Rioja i Comunitat Valenciana 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

La Seu electrònica de l'Agència Tributària incorpora un «[Informador de Renda](#)» on podrà consultar el mínim personal que li correspon com a contribuent així com al seu cònjuge en cas de tributació conjunta, i els increments per raó de la seua edat o el seu grau de discapacitat.

Normativa: Arts. 57 i 61 Llei IRPF

Quantia aplicable

El mínim del contribuent és, amb caràcter general, de **5.550 euros anuals**, amb independència del nombre de membres integrats a la unitat familiar (ambdós cònjuges i, en el seu cas, els fills que formen part de la mateixa, o el pare o la mare i tots els fills que convisquen amb un o un altre), i del règim de tributació elegit, declaració individual o conjunta.

Encara que l'import del mínim del contribuent siga de 5.550 euros, tant tributació individual com a conjunta, s'ha de recordar que en els supòsits de tributació conjunta resulta aplicable una reducció de la base imposable de 3.400 euros per a les unitats familiars integrades per ambdós cònjuges i, en el seu cas, els fills que formen part de l'esmentada unitat familiar. En els supòsits d'unitat familiar formada pel pare o la mare i tots els fills que convisquen amb un o un altre pot resultar aplicable una reducció de 2.150 euros anuals.

La [reducció per tributació conjunta](#) es comenta amb més detall al Capítol 13.

Increment del mínim del contribuent per edat

Atenent l'edat del contribuent en mínim general s'incrementa en les següents quantitats:

- **Contribuents d'edat superior a 65 anys.** L'import anterior s'augmentarà en **1.150 euros anuals**.

- **Contribuents d'edat superior a 75 anys.** El mínim s'augmentarà addicionalment en **1.400 euros anuals**.

Important: per a la quantificació de l'increment del mínim corresponent a contribuents d'edat igual o superior a 65 anys o a 75 anys, es tindran en compte les circumstàncies personals de cadascun dels cònjuges integrats a la unitat familiar que presenten declaració conjunta.

Condicions d'aplicació

- **En el supòsit de mort del contribuent**, la quantia del mínim del contribuent s'aplicarà en la seua integritat sense necessitat d'efectuar cap prorrateig en funció del nombre de dies que integre el període impositiu.
- **En declaració conjunta d'unitats familiars**, els fills no donen dret a l'aplicació del mínim del contribuent, sense perjudici que atorguen dret al mínim familiar per descendents i per discapacitat, sempre que complisquen els requisits exigits a l'efecte. Tampoc no dona dret a l'aplicació del mínim del contribuent l'altre cònjuge, sense perjudici que sí que resulte computable l'increment del mínim del contribuent anteriorment comentat, si la seua edat és superior a 65 anys i a 75 anys, en el seu cas.

Mínim per descendents

La Seu electrònica de l'Agència Tributària incorpora un «[Informador de Renda](#)» on podrà consultar el mínim corresponent al descendent amb qui conviu i requisits que ha de complir, així com els increments que li corresponguen per raó de la seua edat o el seu grau de discapacitat.

Normativa: Arts. 58 i 61 Llei IRPF i 53 Reglament IRPF

Concepte i requisits dels descendents

Concepte

Tenen esta consideració de "descendents" a efectes de l'aplicació d'este mínim, **els fills, néts, besnéts, etc.**, que descendixen del contribuent i que estan units a este per vincle de parentiu en línia recta per consanguinitat o per adopció, sense que s'entenguen incloses les persones unides al contribuent per vincle de parentiu col·lateral en línia (nebots) o per afinitat (fillastres).

S'assimilen als descendents, a estos efectes, les persones vinculades al contribuent per raó de tutela o acolliment, en els termes previstos en la legislació civil aplicable o, **anara dels casos anteriors**, als qui tinguen atribuïda per resolució judicial el seu guarda i custòdia.

Tutela:

Tinga's en compte que, a partir del 3 de setembre de 2021, data d'entrada en vigor de la Llei 8/2021, de 2 de juny, que reforma la legislació civil i processal per al suport a les persones amb discapacitat a l'exercici de la seua capacitat jurídica, la **tutela** queda reduïda als menors d'edat no sotmesos a pàtria potestat o no emancipats a situació de desemparament, suprimint-se per a majors d'edat, per als que s'establix la curatela i altres mesures de suport a la seua capacitat jurídica.

D'acord amb l'anterior les referències contingudes en la Llei del **IRPE** a la tutela, per al cas de les persones majors d'edat amb discapacitat, s'entenen referides en l'actualitat tant als tutors designats per resolucions judicials anteriors a la Llei 8/2021 (mentre no s'haguera dictat una nova resolució judicial que les substituïra per noves mesures adaptades a la Llei 8/2021), com als curadors amb funcions representatives designats posteriorment a l'entrada en vigor de la Llei 8/2021 (tant en resolucions judicials relatives a casos de noves situacions de discapacitat, com en resolucions judicials dictades en substitució d'altres resolucions anteriors a l'esmentada Llei 8/2021).

Requisits

Únicament podrà aplicar-se el mínim pels descendents i assimilats del contribuent que complisquen tots i cada un dels **següents requisits**:

a) Que el descendent, en els termes anteriorment comentats, **sigués menor de 25 anys** a la data de meritació del **IRPE** (normalment, el 31 de desembre o en la data de mort del contribuent si este mor un dia diferent del 31 de desembre), **tret que es tracte de descendents amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100**, en el cas del qual podrà aplicar-se el mínim per descendents, qualsevol que siga la seua edat, sempre que es complisquen els restants requisits.

b) Que el descendent visques amb el contribuent.

En els supòsits de separació matrimonial legal, quan la guarda i custòdia siga compartida, el mínim familiar per descendents es prorratarà entre ambdós pares, amb independència d'aquell amb qui estiguen convivint a la data de meritació del **IRPE**.

En cas contrari el mínim familiar per descendents correspondrà a qui, d'acord amb el disposat al conveni regulador aprovat judicialment, tinga atribuïda la guarda i custòdia dels fills en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), per ser esta la persona amb qui els descendents conviuen.

L'absència d'un fill de forma esporàdica de la vivenda habitual durant els períodes lectius del curs escolar no trenca el requisit de convivència exigít per a poder aplicar el contribuent el mínim per descendents, sempre que es complisquen la resta dels requisits establits sobre això.

No obstant això, en eixe cas s'ha de tindre en compte **que s'assimila a la convivència la dependència econòmica, tret que se satisfacen anualitats per aliments** a favor dels esmentats fills que siguen tingudes en compte per al càlcul de la quota íntegra.

Així que amb esta regulació legal, el progenitor o progenitors que tinguen la guarda i custòdia dels fills, encara que siga compartida, hauran d'aplicar el mínim per descendents per ser les persones amb les quals els descendents conviuen, i no podran aplicar les especialitats previstes per als supòsits d'anualitats per aliments a favor dels fills recollides als articles 64 i 75 de la Llei del **IRPE**.

En cas que s'extingisca la guarda i custòdia sobre un fill per assolir este la majoria d'edat, es continuarà aplicant el mínim per descendents mentre que el contribuent progenitor de què es tracte mantinga la convivència amb el

fill. Igualment, si el descendent major d'edat passa a conviure amb el progenitor que abona anualitats per aliments, tindrà dret al mínim, i no a l'aplicació de les esmentades anualitats.

D'altra banda, els progenitors que no convisquen amb els fills, però els presten aliments per resolució judicial, podran optar per l'aplicació del mínim per descendents, en sostindre'ls econòmicament, o per l'aplicació del tractament previst per la Llei del IRPE per a les referides anualitats per aliments. Si s'optara per l'aplicació del mínim per descendents, este es prorratejarà entre ambdós progenitors.

No obstant això, en relació amb açò últim, tinga's en compte el canvi de criteri que han establert les resolucions del TEAC de 29 de maig de 2023 (reclamacions números 00/08646/2022/00/00 i 00/10590/2022), recaigudes en recurs extraordinari d'alçada per a unificació de criteri, pel qual el progenitor que satisfaga anualitats per aliments en favor dels fills i que no tinga atribuïda la guarda i custòdia d'estos, ni tan sols de forma compartida, aplicarà el règim previst per a les anualitats per aliments, sense que puga optar pel mínim per descendents.

Vegeu sobre això el quadre sobre [aplicació del mínim per descendent i l'opció per tributació lliga](#) en el cas de separacions judicials, divorcis i nul·litats de cònjuges amb fills.

c) Que el descendent no haja obtingut a l'exercici 2022 rendes superiors a 8.000 euros anuals, excloses les rendes exemptes de l'impost.

Important: a estos efectos, el concepto de renta anual está constituido por la suma algebraica de los rendimientos nets (del trabajo, capital mobiliario i inmobiliario, i d'activitats econòmiques), d'imputacions de rendes i dels guanys i pèrdues patrimonials computades l'any, sense aplicar les regles d'integració i compensació. Ara bé, els rendiments s'han de computar pel seu import net, açò és, una vegada deduïdes les despeses però sense aplicació de les reduccions corresponents, tret d'en el cas de rendiments del treball, en els que es podran tindre en compte la reducció prevista a l'article 18 de la Llei del IRPE en aplicar-se amb caràcter previ a la deducció de despeses.

d) Que el descendent no presente declaració del IRPE amb rendes superiors a 1.800 euros.

En relació amb este requisit s'han d'efectuar les següents precisions:

- **Tributació individual del descendent.** Si el descendent presenta declaració individual del IRPE, ja consistisca esta en una autoliquidació o a l'esborrany de declaració degudament subscrit o confirmat, amb rendes iguals o inferiors a 1.800 euros, els contribuents amb dret poden aplicar el mínim per descendents, sempre que es complisquen els restants requisits exigits. Si les rendes són superiors a 1.800 euros, cap d'ells no pot aplicar el mínim per descendents.
- **Tributació conjunta del descendent amb ambdós pares.** Si el descendent menor d'edat presenta declaració conjunta amb els seus pares, estos poden aplicar en l'esmentada declaració el mínim per descendents que corresponga, sempre que es complisquen els restants requisits exigits.
- **Tributació conjunta del descendent amb un dels pares en els casos de separació legal o quan no existisca vincle matrimonial.** En estos casos, el pare o la mare que tributa conjuntament amb els descendents que formen partix de la unitat familiar, aplicarà íntegrament el mínim per descendents corresponent a estos, i l'altre progenitor no tindrà dret al mínim en presentar els fills declaració, sempre que estos últims tinguen rendes superiors a 1.800 euros.

En cas de no complir-se el supòsit de tindre rendes superiors a 1.800 euros, el mínim per descendents es distribuirà entre els pares amb el que convisca el descendent per parts iguals, encara que un d'ells tribute conjuntament amb els fills.

En este últim supòsit, si un dels progenitors no aplica el mínim per descendents que li correspon (50 per 100), l'altre progenitor no té dret a l'aplicació en la seua totalitat de l'assenyalat mínim per descendents.

Esta mateixa regla resulta aplicable en els casos en què els fills sotmesos a guàrdia i custòdia compartida tributen conjuntament amb un dels seus progenitors.

No obstant això, si mor un dels progenitors al llarg del període impositiu, i les rendes del descendent són superiors a 1.800 euros, el mínim es prorratejarà al 50 per 100 entre els dos progenitors, sempre que el progenitor mort a la data de la seua mort tinguera dret al mínim per descendents, ja siga per convivència o per dependència econòmica quan el progenitor no opte per aplicar anualitats per aliments, i que, a més, el progenitor supérstite tribute conjuntament amb el descendent.

Vegeu sobre això el quadre sobre [aplicació del mínim per descendent i l'opció per tributació lliga](#) en el cas de separacions judicials, divorcis i nul·litats de cònjuges amb fills.

Atenció: tinga's en compte que entre les modalitats que figuren com unitats familiars, no es contempla la formada pel tutor i la persona tutelada, ni el cas d'acolliment o, fora d'estos casos, dels qui tinguen atribuïda per resolució judicial el seu guarda i custòdia, la qual cosa impedisca tota possibilitat de tributar conjuntament pel IRPF en tals supòsits.

Supòsit especial: mort d'un dels pares

En els supòsits en què un dels pares mora l'any, intervinga o no matrimoni entre ells, i els fills menors d'edat o majors d'edat impossibilitats judicialment i sotmesos a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada, hagen conviscut amb ambdós progenitors fins a la data de mort, el mínim per descendents es prorratejarà en tot cas entre els pares, encara que l'altre progenitor supérstite tribute conjuntament amb els fills menors d'edat i estos tinguen rendes superiors a 1.800 euros, ja que es considera que a la data de meritació de l'impost els dos progenitors tenen dret a la seua aplicació.

Recorde: en els termes anteriorment comentats, al present exercici 2022 el contribuent pot aplicar-se el mínim per descendents en els supòsits en què estos descendents per a obtenir una devolució presenten declaració individual pel IRPF, sempre que les rendes declarades no superen 1.800 euros.

Quanties aplicables

A. En general

- 2.400 euros anuals pel primer.
- 2.700 euros anuals pel segon.
- 4.000 euros anuals pel tercer.
- 4.500 euros anuals pel quart i següents.

En cas de mort d'un descendent que genere dret al mínim per este concepte, la quantia aplicable és de **2.400 euros**.

Important: el número d'ordre dels descendents, incloses les persones vinculades al contribuent per raó de tutela i acolliment en els termes previstos en la legislació civil o, fora dels casos anteriors, als qui tinguen atribuïda per resolució judicial el seu guarda i custòdia, s'assignarà en funció de l'edat dels quals donen dret a aplicar este mínim per descendents, començant pel de més edat i sense computar a estos efectes aquells descendents que, en el seu cas, hagueren mort a l'exercici anteriorment a la data de meritació de l'impost.

B. Increment per descendents menors de tres anys

• Quantia de l'increment

Quan el descendent siga menor de tres anys, el mínim que corresponga dels indicats anteriorment s'incrementarà en **2.800 euros** anuals.

Important: l'increment per descendents menors de tres anys resulta aplicable en els casos en què el descendent haja mort durant el període impositiu.

• Aplicació de l'increment en supòsits d'adopció o d'acolliment preadoptiu o permanent

En els supòsits d'adopció o acolliment, tant preadoptiu com permanent, l'esmentat increment, **amb independència de l'edat del menor**, s'aplicarà en el període impositiu en què s'inscriga en el Registre Civil i en els dos següents. Quan la inscripció no siga necessària, l'augment es podrà practicar en el període impositiu en què es produïska 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 de 29 de juliol) 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 realitzaren a l'acolliment preadoptiu s'hauran d'entendre fetes a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva prevista a l'article 176 bis del Codi Civil, mentre que les referències que es realitzaren a l'acolliment simple s'hauran d'entendre fetes a l'acolliment familiar temporal previst a l'article 173 bis del Codi Civil.

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 convivència 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'inscriba en el Registre Civil i en els dos següents. Quan la inscripció no siga necessària, l'augment es podrà practicar en el període impositiu en què es produísca la resolució judicial o administrativa corresponent i en els dos següents.

- Quan tinga lloc l'adopció d'un menor que haguera estat en règim d'acolliment, o es produísca un canvi en la situació d'acolliment, l'increment en l'import del mínim per descendents es practicarà durant els períodes impositius restants fins a esgotar el termini màxim de tres anys.

Atenció: s'ha de tindre en compte que en els supòsits d'acolliment familiar d'urgència o temporals l'increment del mínim per descendents només serà possible quan el descendent siga menor de tres anys. Igualment, en els casos de menors sobre els que es tinga la guarda i custòdia per resolució judicial, l'increment del mínim per descendents només serà aplicable si són menors de tres anys.

Condicions per a l'aplicació del mínim per descendents

- a. **La determinació de les circumstàncies familiars** que s'han de tindre en compte per a l'aplicació d'este mínim, es realitzarà atenent a la **situació existent a la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre o la data de mort del contribuent si este mor un dia diferent del 31 de desembre).
- b. Quan diversos contribuents (per exemple, ambdós pares) tinguen dret a l'aplicació del mínim familiar per un mateix descendent (amb el mateix grau de parentiu), **el seu import s'hi prorratejarà per parts iguals**.

No obstant això, quan els contribuents tinguen **diferent grau de parentiu** amb el descendent que dóna dret a l'aplicació del mínim familiar (per exemple, pares i avis), el seu import correspondrà íntegrament als de grau més pròxim (pares), tret que estos no tinguen rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros anuals, en el cas dels quals correspondrà als del següent grau (avis).

Mínim per ascendents

La Seu electrònica de l'Agència Tributària incorpora un «[Informador de Renda](#)» on podrà consultar el mínim corresponent a l'ascendent amb qui conviu i requisits que ha de complir, així com els increments que li corresponguen per raó de la seua edat o el seu grau de discapacitat.

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 descendisca el contribuent i que estiguen units a este per vincle de parentiu en línia recta per consanguinitat o per adopció, sense que s'entenguen incloses les persones unides al contribuent per vincle de parentiu col·lateral en línia (oncles, o oncles avis) o per afinitat (sogres).

Requisits

Els ascendents han de complir els **següents requisits** per a donar de dret a l'aplicació del mínim corresponent:

- a. **Que l'ascendent siga major de 65 anys** a la data de meritació de l'impost (normalment el 31 de desembre) o, qualsevol que siga la seua edat, que es tracte d'una persona **amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100**.
- b. **Que visquen amb el contribuent, almenys, la meitat del període impositiu**. Pel que respecta a este requisit, es considera que conviu amb el contribuent els ascendents amb discapacitat que, depenent del mateix, siguen internats en centres especialitzats.
- c. **Que l'ascendent no haja obtingut a l'exercici 2022 rendes superiors a 8.000 euros anuals**, excloses les exemptes de l'impost.

Important: el concepte de renda anual, a estos efectes, està constituït per la suma algebraica dels rendiments nets (del treball, capital mobiliari i immobiliari, i d'activitats econòmiques), d'imputacions de rendes i dels guanys i pèrdues patrimonials computades l'any, sense aplicar les regles d'integració i compensació. Ara bé, els rendiments s'han de computar pel seu import net, açò és, una vegada deduïdes les despeses però sense aplicació de les reduccions corresponents, tret d'en el cas de rendiments del treball, en els que es podran tindre en compte la reducció prevista a l'article 18 de la Llei del IRPE en aplicar-se amb caràcter previ a la deducció de despeses.

d. Que l'ascendent no presente declaració del IRPE amb rendes superiors a 1.800 euros.

Quanties aplicables

- 1.150 euros anuals per cada ascendent d'edat superior a 65 anys o amb discapacitat qualsevol que siga la seua edat.
- 1.400 euros anuals addicionals, per cada ascendent d'edat superior a 75 anys.

En cas de mort d'un ascendent que genere dret al mínim per este concepte, la quantia aplicable és de 1.150 euros.

Condicions per a l'aplicació del mínim per ascendents

a. La determinació de les circumstàncies personals i familiars que s'han de tindre en compte per a l'aplicació de les esmentades reduccions es realitzarà atenent a la **situació existent a la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre o en la data de la defunció del contribuent si este mor un dia diferent del 31 de desembre).

No obstant això, si l'ascendent mor durant l'any només es genera dret al mínim per ascendent quan haja existit convivència amb el contribuent durant, almenys, la meitat del període transcorregut entre l'inici del període impositiu i la data de la defunció.

b. Quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació del mínim respecte dels mateixos ascendents, el seu import es prorratejarà entre ells per parts iguals.

No obstant això, quan els contribuents tinguen diferent grau de parentiu amb l'ascendent, l'aplicació del mínim correspondrà als de grau més pròxim, tret que estos no tinguen rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros, en el cas dels quals correspondrà als del següent grau.

Mínim per discapacitat

Normativa: Arts. 60 i 61 Llei IRPE

El mínim per discapacitat és la suma dels imports que corresponguen pels mínims per discapacitat del contribuent i per discapacitat d'ascendents o descendents.

Mínim per discapacitat del contribuent: quanties aplicables

Quanties aplicables

En funció del grau de discapacitat del contribuent, el mínim podrà ser de les següents quanties:

- **3.000 euros anuals** quan siga una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100.
- **9.000 euros anuals** quan siga una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

Increment en concepte de despeses d'assistència

El mínim per discapacitat del contribuent s'incrementarà, en concepte de despeses d'assistència, en **3.000 euros anuals** quan acredite necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, o un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

En definitiva, el mínim per discapacitat del contribuent assolirà les quanties que s'indiquen en el **quadre següent**:

Grau de discapacitat	Discapacitat	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 acredite necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda	3.000	3.000	6.000
Igual o superior al 65 per 100	9.000	3.000	12.000

Mínim per discapacitat d'ascendents o descendents: quanties aplicables

Quanties aplicables

El mínim per discapacitat d'ascendents o descendents podrà ser de les següents quanties:

- **3.000 euros anuals per cada descendent o ascendent** que genere dret a l'aplicació del seu respectiu mínim, que siga una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100.
- **9.000 euros anuals per cada descendent o ascendent** que genere dret a l'aplicació del seu respectiu mínim, que siga una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

Increment en concepte de despeses d'assistència

El mínim per discapacitat d'ascendents o descendents s'incrementarà, en concepte de despeses d'assistència, en **3.000 euros anuals** per cada ascendent o descendent que acredite necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, o un grau de discapacitat igual o superior al 65

per 100.

En definitiva, el mínim per discapacitat de cada ascendent o descendent, inclosos, en el seu cas, l'increment en concepte de despeses d'assistència, assolirà les següents quanties:

Grau de discapacitat	Discapacitat per cada ascendent o descendent	Assistència per cada ascendent o descendent	Total per cada ascendent o descendent
Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100	3.000	----	3.000
Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100 i que acredite necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda	3.000	3.000	6.000
Igual o superior al 65 per 100	9.000	3.000	12.000

Acreditació de la discapacitat, de la necessitat d'ajuda de terceres persones o de l'existència de dificultats de mobilitat

Normativa: Art. 72 Reglament IRPF.

Tenen la consideració de persones amb discapacitat, a efectes del IRPF, els contribuents que acrediten un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.

El grau de discapacitat s'haurà d'acreditar mitjançant certificat o resolució expedit per l'Institut de Migracions i Servicis Socials (IMSSERSO) o l'òrgan competent de les Comunitats Autònomes. El Reial Decret 1971/1999, de 23 de desembre (BOE de 26 de gener de 2000), regula el procediment per al reconeixement, declaració i qualificació del grau de discapacitat.

No obstant això, es considerarà afectat un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100:

- En el cas de pensionistes de la Seguretat Social que tinguen reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa i
- En el cas de pensionistes de classes passives que tinguen reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat.

Igualment, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100:

- Quan es tracte de persones la incapacitació de les quals haja sigut declarada en virtut de resolucions judicials anteriors a la Llei 8/2021 (mentre no s'haguera dictat una nova resolució judicial que les substituïra per noves mesures adaptades a la Llei 8/2021).
- Quan es tracte de persones amb discapacitat per a qui s'haja establert la curatela representativa en virtut de resolucions judicials dictades posteriorment a l'entrada en vigor de la Llei 8/2021 (tant en resolucions judicials relatives a casos de noves situacions, com en

resolucions judicials dictades en substitució d'altres resolucions anteriors a l'esmentada Llei 8/2021).

Tinga's en compte que, a partir del 3 de setembre de 2021, data d'entrada en vigor de la Llei 8/2021, de 2 de juny, que reforma la legislació civil i processal per al suport a les persones amb discapacitat a l'exercici de la seua capacitat jurídica, la **incapacitació judicial** desapareix i, en conseqüència, la figura de l'incapaç sent substituïda per una resolució judicial que determine els actes per als quals la persona amb discapacitat requereisca el suport per a l'exercici de la seua capacitat jurídica.

L'esmentada desaparició afecta l'article 60.3 de la Llei de l'IRPF i, en el mateix sentit, a l'article 72.1 del seu Reglament, referent a la manera d'acreditar un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

La necessitat d'ajuda de terceres persones per a desplaçar-se al seu lloc de treball o per a desempenyar el mateix, o la mobilitat reduïda per a utilitzar mitjans de transport col·lectius, s'haurà d'acreditar mitjançant certificat o resolució del **IMSERSO** o l'òrgan competent de les Comunitats Autònomes en matèria de valoració de les discapacitats, basant-se en el dictamen 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 esta.

Atenció: el Reial Decret 1856/2009, de 4 de desembre, va modificar el Reial Decret 1971/1999, de 23 de desembre, del Procediment per al reconeixement, declaració i qualificació del grau de discapacitat i, d'acord amb l'establert en la disposició addicional huitena de la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de Promoció de l'Autonomia Personal i Atenció a les Persones en Situació de Dependència i en la nova classificació de l'Organització Mundial de la Salut, "Classificació Internacional de Funcionament, de la Discapacitat i de la Salut" (CIF-2001), duu a terme actualitzacions terminològiques i conceptuals substituint les referències que s'inclouïen al terme "minusvalidesa" pel terme "discapacitat", al terme "minusvàlids" i "persones amb minusvalidesa" pel terme "persones amb discapacitat" i al terme "grau de minusvalidesa" per "grau de discapacitat". Per a això, s'incorpora al Reial Decret 1971/1999 una disposició addicional segona titulada "Actualització terminològica i conceptual".

Condicions per a l'aplicació del mínim per discapacitat

- a. **La determinació de les circumstàncies personals i familiars** que s'han de tindre en compte per a l'aplicació del mínim per discapacitat es realitzarà atenent a la **situació existent a la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre o en la data de la defunció del contribuent si este mor un dia diferent del 31 de desembre).

Sense perjudici de l'anterior, el mínim per discapacitat serà aplicable en els casos en què el **descendent haja mort durant el període impositiu**.

- b. **L'aplicació del mínim per discapacitat** d'ascendents o descendents **està condicionada que cada un d'ells genere dret a l'aplicació del respectiu mínim**, és a dir, mínim per ascendents o mínim per descendents.

- c. **Quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació del mínim per discapacitat respecte dels mateixos ascendents o descendents, el seu import s'hi prorratejarà per parts iguals.**

No obstant això, quan els contribuents tinguen diferent grau de parentiu amb l'ascendent o descendent, l'aplicació del mínim correspondrà **als de grau més pròxim**, tret que estos no tinguen rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros, en el cas dels quals correspondrà als del següent grau.

- d. **No serà procedent l'aplicació d'estos mínims** quan els ascendents o descendents presenten declaració pel IRPE 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, si el grau de discapacitat és igual o més 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 o té un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.
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, si el grau de discapacitat és igual o més 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 o té un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.
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, si el grau de discapacitat és igual o més 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 o té un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

Imports del mínim personal i familiar aprovats per les Comunitats Autònomes per al càlcul del gravamen autonòmic

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), les següents Comunitats Autònomes han aprovat increments de l'import del mínim personal i familiar:

Comunitat Autònoma d'Andalusia: Imports del mínim personal i familiar

Normativa: Art. 23 bis Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la Comunitat Autònoma d'Andalusia

S'establixen els següents imports dels mínims del contribuent, per descendents, per ascendents i per discapacitat, que han d'aplicar els contribuents residents en el territori de la Comunitat Autònoma d'Andalusia per al càlcul del gravamen autonòmic:

Mínim del contribuent

- **5.790 euros anuals** amb caràcter general.
- **Més 1.200 euros anuals** per contribuent major de 65 anys.
- **Addicionalment 1.460 euros anuals** per contribuent major de 75 anys.

Mínim per descendents

- **2.510 euros anuals** pel primer descendent.
- **2.820 euros anuals** pel segon.
- **4.170 euros anuals** pel tercer.
- **4.700 euros anuals** pel quart i següents.

Quan un descendent siga **menor de tres anys**, la quantia que corresponga al mínim per descendents, de les indicades anteriorment, s'augmentarà en **2.920 euros anuals**.

Mínim per ascendents

- **1.200 euros anuals** per cada ascendent d'edat superior a 65 anys o amb discapacitat qualsevol que siga la seua edat.

- **Més 1.460 euros anuals** per cada ascendent major de 75 anys.

Mínim per discapacitat del contribuent i d'ascendents o descendents

- **3.130 euros anuals** per cada contribuent, ascendent o descendent, quan siga una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100.
- **9.390 euros anuals** per cada contribuent, ascendent o descendent, quan siga una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.
- **Més 3.130 euros anuals** per cada contribuent, ascendent o descendent que acredite necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, o un grau de discapacitat igual o superior al 65 per cent.

Comunitat autònoma de les Illes Balears: Imports dels mínims del contribuent, per descendents i per discapacitat

Normativa: Art. 2 Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny

S'establixen els següents imports dels mínims del contribuent, per descendents i per discapacitat que han d'aplicar els contribuents residents en el territori de la Comunitat de les Illes Balears per al càlcul del gravamen autonòmic:

Mínim del contribuent major de 65 anys

- **6.105 euros anuals** per import del mínim per contribuent general
- **Més 1.265 euros anuals** per contribuent major de 65 anys.
- **Adicionalment 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.
- **4.950 euros anuals** pel quart descendent i següents.

Mínim per discapacitat del contribuent i d'ascendents o descendents

- **3.300 euros anuals** per cada contribuent, ascendent o descendent, quan siga una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100.
- **9.900 euros anuals** per cada contribuent, ascendent o descendent, quan siga una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.
- **Més 3.300 euros anuals** per cada contribuent, ascendent o descendent que acredite

necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, o un grau de discapacitat igual o superior al 65 per cent.

Increment en concepte de despeses d'assistència:3.300 euros

Grau de discapacitat	Discapacitat	Despeses assistència	Total
Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100	3.300	----	3.300
Igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100 i que acredite necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda	3.300	3.300	6.600
Igual o superior al 65 per 100	9.900	3.300	13.200

Comunitat de Castella i Lleó:Imports del mínim personal i familiar

Normativa:Art. 1 bis Text Refós de les disposicions legals de la comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedit, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre

S'establix els mateixos imports del mínim del contribuent, per descendents i ascendents i per discapacitat que fixen els articles 57, 58, 59 i 60 de la Llei del IRPE, sense que s'haja produït increment o cap disminució en la seua quantia d'acord amb el previst a l'article 46.1 a) Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la 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 de 19 de desembre).

Comunitat Autònoma de Galícia:Imports del mínim personal i familiar

Normativa:Art. 4 bis Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedit per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol

Atenció: tinga's en compte que l'article 2 de la Llei 7/2022, de 27 de desembre, de mesures fiscals i administratives (DOG 30-12-2022) ha afegit, amb efectes des de l'1 de gener de 2022, un nou article 4 bis en el Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedit per l'Estat per a establir les quanties autonòmiques corresponents als mínims del contribuent, per descendents, per ascendents i per discapacitat.

S'establixen els següents imports dels mínims del contribuent, per descendents, per ascendents i per discapacitat, que han d'aplicar els contribuents residents en el territori de la Comunitat Autònoma de Galícia per al càlcul del gravamen autonòmic:

Mínim del contribuent

- **5.789 euros anuals** amb caràcter general.
- **Més 1.199 euros anuals** per contribuent major de 65 anys.
- **Adicionalment 1.460 euros anuals** per contribuent major de 75 anys.

Mínim per descendents

- **2.503 euros anuals** pel primer descendent.
- **2.816 euros anuals** pel segon.
- **4.172 euros anuals** pel tercer.
- **4.694 euros anuals** pel quart i següents.

Quan un descendent siga **menor de tres anys**, la quantia que corresponga al mínim per descendents, de les indicades anteriorment, s'augmentarà en **2.920 euros anuals**.

Mínim per ascendents

- **1.199 euros anuals** per cada ascendent major de 65 anys o amb discapacitat qualsevol que siga la seua edat.
- **Més 1.460 euros anuals** per cada ascendent major de 75 anys.

Mínim per discapacitat del contribuent i d'ascendents o descendents

- **3.129 euros anuals** per cada contribuent, ascendent o descendent, quan siga una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100.
- **9.387 euros anuals** per cada contribuent, ascendent o descendent, quan siga una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.
- **Més 3.129 euros anuals** en concepte de despeses d'assistència per cada contribuent, ascendent o descendent que acredite necessitar ajuda de tercers persones o mobilitat reduïda, o un grau de discapacitat igual o superior al 65 per cent.

Comunitat de Madrid:Imports del mínim personal i familiar

Normativa:Arts.2, 2 bis, 2 ter i 2 quater 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

Atenció: tinga's en compte que, amb efectes des de l'1 de gener de 2022, l'article únic de la Llei 8/2022, de 16 de novembre (BOCM 21-11-2022) ha modificat l'article 2 i afegit els articles 2 bis, 2 ter i 2 quater en Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat per a establir les quanties autonòmiques corresponents als mínims del contribuent, per descendents, per ascendents i per discapacitat.

S'establixen els següents imports dels mínims del contribuent, per descendents, per ascendents i per discapacitat, que han d'aplicar els contribuents residents en el territori de la Comunitat Autònoma de Madrid per al càlcul del gravamen autonòmic:

Mínim del contribuent

- **5.777,55 euros anuals** amb caràcter general
- **Més 1.197,15 euros anuals** per contribuent major de 65 anys.
- **Addicionalment, 1.457,40 euros anuals** per contribuent major de 75 anys.

Mínim per descendents

- **2.498,40 euros anuals** pel primer descendents.
- **2.810,70 euros anuals** pel segon.
- **4.400 euros anuals** pel tercer.
- **4.950 euros anuals** pel quart i següents.

Quan un descendent siga menor de tres anys, la quantia que corresponga al mínim per descendents, de les indicades anteriorment, s'augmentarà en **2.914,80 euros anuals**.

Mínim per ascendents

- **1.197,15 euros anuals**.
- **Més 1.457,40 euros anuals** per cada ascendent major de 75 anys.

Mínim per discapacitat del contribuent i d'ascendents o descendents

- **3.123 euros anuals** per cada contribuent, ascendent o descendent, quan siga una persona

amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100.

- **9.369 euros anuals** per cada contribuent, ascendent o descendent, quan siga una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.
- **Més 3.123 euros anuals** en concepte de despeses d'assistència per cada contribuent, ascendent o descendent que acredite necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, o un grau de discapacitat igual o superior al 65 per cent.

Comunitat autònoma de La Rioja: Imports del mínim per discapacitat de descendents

Normativa: Art. 31 bis 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

S'establixen els següents imports del mínim per discapacitat de descendents que han d'aplicar els contribuents residents en el territori de la Comunitat Autònoma de la Rioja per al càlcul del gravamen autonòmic:

Quanties aplicables

- **3.300 euros anuals** quan siga una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100.
- **9.900 euros anuals** quan siga una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

Important: la quantia del concepte "despeses d'assistència" no es modifica per la qual cosa l'increment per cada descendent que acredite necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda, o un grau de discapacitat igual o superior al 65 per cent serà de 3.000 euros, quantitat fixada a l'article 60.2 de la Llei del IRPF

Comunitat Valenciana: Imports del mínim personal i familiar

Normativa: Art 2 bis Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana

Atenció: tinga's en compte que els següents imports dels mínims autonòmics de la Comunitat Valenciana no seran aplicables als contribuents que hagen mort anteriorment al 28 d'octubre de 2022.

L'article 3 del Decret-Llei 14/2022, de 24 d'octubre, afig, amb efectes des del dia 28 d'octubre de 2022, l'article 2.bis a la Llei 13/1997, de 23 de desembre, estableix els següents imports dels mínims del contribuent, per descendents, per ascendents i per discapacitat, que han d'aplicar els contribuents residents en el territori de la Comunitat Valenciana per al càlcul del gravamen autonòmic:

Mínim del contribuent

- **6.105 euros anuals** amb caràcter general.
- **Més 1.265 euros anuals** per contribuent major de 65 anys.
- **Adicionalment, 1.540 euros anuals** per contribuent major de 75 anys.

Mínim per descendents

- **2.640 euros anuals** pel primer descendent.
- **2.970 euros anuals** pel segon.
- **4.400 euros anuals** pel tercer.
- **4.950 euros anuals** pel quart i següents.

Quan un descendent siga **menor de tres anys**, la quantia que corresponga al mínim per descendents, de les indicades anteriorment, s'augmentarà en **3.080 euros anuals**.

Mínim per ascendents

- **1.265 euros anuals**.
- **Més 1.540 euros anuals** per cada ascendent major de 75 anys.

Mínim per discapacitat del contribuent i d'ascendents o descendents

- **3.300 euros anuals** per cada contribuent, ascendent o descendent, quan siga una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100.

- **9.900 euros anuals** per cada contribuent, ascendent o descendent, quan siga una persona amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.
- **Més 3.300 euros anuals** en concepte de despeses d'assistència per cada contribuent, ascendent o descendent que acredite necessitar ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda i amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

Quadre comparatiu dels imports dels mínims personals i familiars, estatal i autonòmics per a 2022

Imports del mínim personal i familiar	Mínim per contribuent	Mínim per descendents	Mínim per ascendents	Mínim per discapacitat del contribuent, descendents i ascendents
Estatat	5.550 euros anuals, en general. +1.150 euros anuals, major de 65 anys. +1.400 euros anuals addicionals, major de 75 anys.	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.	1.150 euros anuals per cada ascendent de més de 65 anys o amb discapacitat. +1.400 euros anuals, si té més de 75 anys. (*) En cas de mort de l'ascendent 1.150 euros.	3.000 euros anuals, per discapacitat = o > al 33%. 9.000 euros anuals, si el grau de discapacitat = o > al 65%. +3.000 euros anuals, si necessita ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda o un grau de discapacitat = o > al 65%.
C.A Andalusia	5.790 euros anuals, en general. +1.200 euros anuals, major de 65 anys. +1.460 euros anuals addicionals, major de 75 anys.	2.510 euros anuals pel 1r. 2.820 euros anuals pel 2n. 4.170 euros anuals pel 3r. 4.700 euros anuals pel 4t i següents. +2.920 euros anuals, per descendent menor de tres anys.	1.200 euros anuals per cada ascendent major de 65 anys o amb discapacitat. +1.460 euros anuals, major de 75 anys.	3.130 euros anuals, per discapacitat = o > al 33%. 9.390 euros anuals, si el grau de discapacitat = o > al 65%. +3.130 euros anuals, si necessita ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda o un grau de discapacitat = o > al 65%.
C.A Illes Balears	5.550 euros anuals, en general. 6.105 euros	2.400 euros anuals pel 1r. 2.700 euros anuals pel 2n. 4.400 euros	igual que els mínims estatals.	3.300 euros anuals, per discapacitat = o > al 33%. 9.900 euros anuals, si el grau de

	anuals si té més de 65 anys +1.265 euros anuals, major de 65 anys +1.540 euros anuals addicionals, major de 75 anys.	anuals pel 3r. 4.950 euros anuals pel 4t i següents. + 2.800 euros anuals, per descendent menor de tres anys.		discapacitat = o > al 65%. +3.300 euros anuals, si necessita ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda o un grau de discapacitat = o > al 65%.
Comunitat Castella i Lleó	igual que els mínims estatals.	igual que els mínims estatals.	igual que els mínims estatals.	igual que els mínims estatals.
C.A Galícia	5.789 euros anuals, en general. +1.199 euros anuals, si és major de 65 anys. +1.460 euros anuals addicionals, si és major de 75 anys.	2.503 euros anuals pel 1r. 2.816 euros anuals pel 2n. 4.172 euros anuals pel 3r. 4.694 euros anuals pel 4t i següents. +2.920 euros anuals, per descendent menor de tres anys.	1.199 euros anuals per cada ascendent major de 65 anys o amb discapacitat. +1.460 euros anuals, si té més de 75 anys.	3.129 euros anuals, per discapacitat = o > al 33%. 9.387 euros anuals, si el grau de discapacitat = o > al 65%. +3.129 euros anuals, si necessita ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda o un grau de discapacitat = o > al 65%.
Comunitat Madrid	5.777,55 euros anuals, en general. +1.197,15 euros anuals, major de 65 anys. +1.457,40 euros anuals addicionals, major de 75 anys.	2.498,40 euros anuals pel 1r. 2.810,70 euros anuals pel 2n. 4.400 euros anuals pel 3r. 4.950 euros anuals pel 4t i següents. +2.914,80 euros anuals, per descendent menor de tres anys.	1.197,15 euros anuals per cada ascendent de més de 65 anys o amb discapacitat. +1.457,40 euros anuals, major de 75 anys.	3.123 euros anuals, per discapacitat = o > al 33%. 9.369 euros anuals, si el grau de discapacitat = o > al 65%. +3.123 euros anuals, si necessita ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda o un grau de discapacitat = o > al 65%.

C.A La Rioja	igual que els mínims estatals.	igual que els mínims estatals.	igual que els mínims estatals.	Sol per al cas del mínim per descendents: • 3.300 euros anuals, per discapacitat = o > al 33%. • 9.900 euros anuals, si el grau de discapacidad= o > al 65%. Tanmateix, per al mínim per contribuents, per descendents i ascendents quan necessiten ajuda de terceres persones o tinguen mobilitat reduïda o un grau de discapacitat = o > al 65%: +3.000 euros anuals.
Comunitat Valenciana (No seran aplicables als contribuents que hagen mort anteriorment al 28 d'octubre de 2022)	6.105 euros anuals, en general. +1.265 euros anuals, major de 65 anys. +1.540 euros anuals addicionals, major de 75 anys.	• 2.640 euros anuals pel 1r. • 2.970 euros anuals pel 2n. • 4.400 euros anuals pel 3r. • 4.950 euros anuals pel 4t i següents. +3.080 euros anuals, per descendent menor de tres anys.	1.265 euros anuals per cada ascendent de més de 65 anys o amb discapacitat. +1.540 euros anuals, major de 75 anys.	• 3.300 euros anuals, per discapacitat = o > al 33%. • 9.900 euros anuals, si el grau de discapacidad= o > al 65%. +3.300 euros anuals, si necessita ajuda de terceres persones o mobilitat reduïda o un grau de discapacitat = o > al 65%.

Exemples pràctics

A continuació, s'exposen una sèrie d'exemples demostratius del procediment de càlcul i aplicació dels imports del mínim personal i familiar, tant en els casos que correspon aplicar els imports fixats als articles 57, 58, 59 i 60 de la Llei del IRPF com en els supòsits que corresponga aplicar imports incrementats per tractar-se de contribuents que residixen en alguna de les Comunitats Autònomes que han exercit les competències normatives 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 de 19 de desembre).

Exemple 1. Matrimoni amb fills comuns, residents en la Comunitat Autònoma de Principat d'Astúries

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 conviu. 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 el supòsit de tributació individual i de 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 de Principat d'Astúries no ha exercit competències normatives en la regulació de les quanties del mínim personal i familiar, l'import d'este determinat conforme al disposat en la Llei del IRPF s'ha d'utilitzar per al càlcul tant del gravamen estatal com del gravamen autonòmic

1. Tributació individual del senyor A.T.C.:

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
Mínim del contribuent	General	5.550	Mínim del contribuent	General	5.550
	Total mínim per contribuent	5.550		Total mínim per contribuent	5.550
Mínim per descendents	Fill 1r (27 anys) (50% s/2.400)	1.200	Mínim per descendents	Fill 1r (27 anys) (50% s/2.400)	1.200

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
	Fill 2n (22 anys) (50% s/2.700)	1.350		Fill 2n (22 anys) (50% s/2.700)	1.350
	Fill 3r (19 anys) (50% s/4.000)	2.000		Fill 3r (19 anys) (50% s/4.000)	2.000
	Total mínim per descendents	4.550		Total mínim per descendents	4.550
Mínim per discapacitat	Fill 1r (27 anys) (50% s/3.000)	1.500	Mínim per discapacitat	Fill 1r (27 anys) (50% s/3.000)	1.500
Total mínim personal i familiar		11.600	Total mínim personal i familiar		11.600

2.Tributació individual de la senyora M.P.S.:

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
Mínim del contribuent	General	5.550	Mínim del contribuent	General	5.550
	Total mínim per contribuent	5.550		Total mínim per contribuent	5.550
Mínim per descendents	Fill 1r (27 anys) (50% s/2.400)	1.200	Mínim per descendents	Fill 1r (27 anys) (50% s/2.400)	1.200
	Fill 2n (22 anys) (50% s/2.700)	1.350		Fill 2n (22 anys) (50% s/2.700)	1.350
	Fill 3r (19 anys) (50% s/4.000)	2.000		Fill 3r (19 anys) (50% s/4.000)	2.000
	Total mínim per descendents	4.550		Total mínim per descendents	4.550
Mínim per discapacitat	Fill 1r (27 anys) (50% s/3.000)	1.500	Mínim per discapacitat	Fill 1r (27 anys) (50% s/3.000)	1.500
Total mínim personal i familiar		11.600	Total mínim personal i familiar		11.600

3.Tributació conjunta de la unitat familiar:⁽¹⁾

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
Mínim del contribuent	General	5.550	Mínim del contribuent	General	5.550
	Total mínim per contribuent	5.500		Total mínim per contribuent	5.550
Mínim per descendents	Fill 1r (27 anys)	2.400	Mínim per descendents	Fill 1r (27 anys)	2.400
	Fill 2n (22 anys)	2.700		Fill 2n (22 anys)	2.700
	Fill 3r (19 anys)	4.000		Fill 3r (19 anys)	4.000
	Total mínim per descendents	9.100		Total mínim per descendents	9.100
Mínim per discapacitat	Fill 1r (27 anys)	3.000	Mínim per discapacitat	Fill 1r (27 anys)	3.000
Total mínim personal i familiar		17.650	Total mínim personal i familiar		17.650

Nota a l'exemple:

(1) Amb independència del nombre de membres integrats a la unitat familiar, el mínim del contribuent és, en tot cas, de 5.550 euros anuals. No obstant això, en la tributació conjunta de la unitat familiar podrà reduir-se la base imposable en 3.400 euros anuals amb caràcter previ a les reduccions legalment establides. Vegeu, referent a això, el Capítol 13 anterior en què es comenten les reduccions de la [base imposable general](#) i del [estalvi](#). [Tornar](#)

Exemple 2. Semblant de fet amb fills comuns, residents en la Comunitat Valenciana

Senyor A.S.T. i senyora M.V.V., conviuen sense existència de vincle matrimonial i tenen en comú tres fills que hi conviuen i les edats dels quals són 18, 12 i 6 anys, respectivament. El fill menor ha obtingut 4.050 euros de rendiments del capital mobiliari procedents d'una cartera de valors donada pel seu avi matern en nàixer. Els restants fills no han obtingut rendes a l'exercici.

Determinar l'import del mínim personal i familiar d'ambdós contribuents en el supòsit de tributació individual i de tributació conjunta a efectes del càlcul del gravamen estatal i del gravamen autonòmic.

Solució:

Nota prèvia: la Comunitat Valenciana ha exercit competències normatives en la regulació de les quanties del mínim personal i familiar, incrementant els imports dels mínims personals i familiars fixats en la Llei del [IRPF](#).

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	6.105
	Total mínim per contribuent	5.550		Total mínim per contribuent	6.105
Mínim per descendents	Fill 1r (18 anys) (50% s/2.400)	1.200	Mínim per descendents	Fill 1r (18 anys) (50% s/2.640)	1.320
	Fill 2n (12 anys) (50% s/2.700)	1.350		Fill 2n (12 anys) (50% s/2.970)	1.485
	Fill 3r (6 anys) ⁽¹⁾	0		Fill 3r (6 anys) ⁽¹⁾	0
	Total mínim per descendents	2.550		Total mínim per descendents	2.805
Total mínim personal i familiar		8.100	Total mínim personal i familiar		8.910

Nota a l'exemple:

(1) El fill de menor edat està obligat a presentar declaració del IRPE per raó de les rendes obtingudes a l'exercici (rendiments del capital mobiliari subjectes a retenció no exempts per import superior a 1.600 euros anuals).

En optar per tributar de forma individual el pare i la mare, el fill de menor edat haurà de presentar també la seua pròpia declaració individual del IRPE. A més, en presentar declaració individual del IRPE amb rendes superiors a 1.800 euros, no donarà dret a cap dels seus pares a l'aplicació del mínim per descendents en les seues respectives declaracions.

S'ha de notar que en la declaració individual del fill de menor edat (fill 3), haurà de figurar en concepte de mínim del contribuent la quantitat de 5.550 euros (mínim del contribuent estatal) i 6.105 euros (mínim del contribuent autonòmic). [\(Tornar mínim estatal\)](#) [\(Tornar mínim autonòmic\)](#)

2. Tributació conjunta del pare o de la mare amb els fills menors d'edat: ⁽²⁾

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
Mínim del contribuent	General	5.550	Mínim del contribuent	General	6.105
	Total mínim per contribuent	5.550		Total mínim per contribuent	6.105
Mínim per descendents	Fill 1r (18 anys) (50% s/2.400)	1.200	Mínim per descendents	Fill 1r (18 anys) (50% s/2.640)	1.320
	Fill 2n (12 anys) (50% s/2.700)	1.350		Fill 2n (12 anys) (50% s/2.970)	1.485
	Fill 3r (6 anys)	4.000		Fill 3r (6 anys)	4.400

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
	Total mínim per descendents	6.550		Total mínim per descendents	7.205
Total mínim personal i familiar		12.100	Total mínim personal i familiar		13.310

Nota a l'exemple:

(2) En no existir vincle matrimonial entre els pares, la unitat familiar poden formar-la, a la seua elecció, el pare o la mare amb els dos fills menors d'edat (fills 2n i 3r), sense que siga possible, a efectes fiscals, que ambdós progenitors amb els esmentats fills formen una única unitat familiar.

El Mínim del contribuent aplicable en la tributació conjunta del pare o la mare amb els fills menors d'edat, és de 5.550 euros anuals (mínim estatal) i 6.105 euros (mínim autonòmic per a residents en la Comunitat Valenciana).

Així mateix, en conviure el pare i la mare amb els fills que formen part de la unitat familiar no resulta aplicable la reducció de la base imposable de 2.150 euros anuals a què es referix l'article 84 de la Llei del IRPF. Vegeu-se, referent a això, el Capítol 13 anterior en el que es comenta les reduccions de la [base imposable general](#) i del [estalvi](#).

Per la seua part, en el supòsit de tributació conjunta del pare o la mare amb els fills menors d'edat (fills 2n i 3r), el mínim per descendents s'ha de distribuir per parts iguals entre els pares amb els qui conviuen els descendents que no tinguen rendes superiors a 1.800 euros, encara que un d'ells tribute conjuntament amb els fills. Esta és la raó per la qual el mínim per descendents corresponent al fill de menor edat (fill 3), amb rendes superiors a 1.800 euros, correspon íntegrament al pare o la mare amb qui tributa conjuntament. En conseqüència, l'altre progenitor no tindrà dret a l'aplicació del Mínim per Descendents per l'esmentat fill.

El Mínim per Descendents corresponent al fill 1r, que per ser major d'edat no forma part de la unitat familiar, també correspon a ambdós pares per parts iguals. En este cas, s'aplica l'import aprovat per la Comunitat Valenciana, que modifica l'import corresponent al mínim per descendents. [\(Tornar\)](#)

3. Tributació individual de l'altre progenitor: (3)

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
Mínim del contribuent	General	5.550	Mínim del contribuent	General	6.105
	Total mínim per contribuent	5.550		Total mínim per contribuent	6.105
Mínim per descendents	Fill 1r (18 anys) (50% s/2.400)	1.200	Mínim per descendents	Fill 1r (18 anys) (50% s/2.640)	1.320
	Fill 2n (12 anys) (50% s/2.700)	1.350		Fill 2n (12 anys) (50% s/2.970)	1.485
	Fill 3r (6 anys)	0		Fill 3r (6 anys)	0
	Total mínim per descendents	2.550		Total mínim per descendents	2.805

Mínim estatal		Mínim autonòmic	
Total mínim personal i familiar	8.100	Total mínim personal i familiar	8.910

Nota a l'exemple:

(3) L'altre progenitor en la seua declaració individual únicament té dret a aplicar la meitat del mínim per descendents corresponents als fills 1.i 2, en no tindre cap d'ells rendes superiors a 1.800 euros.Referent a això, en la determinació del mínim per descendents s'ha aplicat, novament, l'import aprovat per la Comunitat Valenciana, que modifica l'import corresponent al mínim per descendents. [Tornar](#)

Exemple 3.Matrimoni amb qui conviu un nét 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 conviu: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 IRPE.

Al domicili del matrimoni conviu també el pare del marit, de 95 anys d'edat, que té acreditat un grau de discapacitat del 65 per 100 i les rendes derivades exclusivament d'una pensió de jubilació del qual ascendixen en el present exercici a 7.500 euros anuals.Per l'exercici 2022 no ha presentat declaració pel IRPE.

Determinar l'import del mínim personal i familiar del matrimoni en el supòsit de tributació conjunta de la unitat familiar a efectes del càlcul del gravamen estatal i del gravamen autonòmic.

Solució:

Nota prèvia: ja que la Comunitat Autònoma d'Aragó no ha exercit competències normatives en la regulació de les quanties del mínim personal i familiar, l'import d'este determinat conforme al disposat en la Llei del IRPE 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	1.150		Increment per edat superior a 65 anys de	1.150

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
	la dona			la dona	
	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
	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 establides. Vegeu, referent a això, el Capítol 13 anterior en el qual es comenten les reduccions de la [base imposable general](#) i del [estalvi](#). [\(Tornar mínim estatal\)](#) [\(Tornar mínim autonòmic\)](#)

Exemple 4. Matrimoni amb fills comuns i ascendents que hi conviuen, residents en la Comunitat Autònoma d'Andalusia

El matrimoni format pel senyor T.V.Z i la senyora M.G.M., de 46 i 50 anys d'edat, respectivament. Senyora M.G.M. té reconegut un grau de discapacitat del 34 per 100.

Amb el matrimoni conviuen els seus dos fills. El més gran té 15 anys i el segon 10 anys. Ambdós són estudiants, i en depenen econòmicament.

Al domicili del matrimoni viuen també els pares de la senyora M.G.M. La mare, de 70 anys d'edat, obtenen rendes que procedeixen exclusivament d'una pensió contributiva per incapacitat permanent absoluta que percep de la Seguretat Social, sense que tinga el corresponent certificat de discapacitat emés per l'organisme corresponent. El pare, de 77 anys, pensionista, han percebut en 2022 rendiments del treball que ascendix a 22.800 euros

Determinar l'import del mínim personal i familiar d'ambdós cònjuges en el supòsit de tributació individual i de tributació conjunta de la unitat familiar a efectes del càlcul del gravamen estatal i del gravamen autonòmic.

Solució:

Nota prèvia: la Comunitat Autònoma d'Andalusia ha exercit competències normatives en la regulació de les quanties del mínim personal i familiar, incrementant els imports dels mínims personals i familiars fixats en la Llei del IRPF.

1. Tributació individual del senyor T.V.Z: ⁽¹⁾

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
Mínim del contribuent		5.550	Mínim del contribuent		5.790
Mínim per descendents	Fill 1r (15 anys) (50% s/2.400)	1.200	Mínim per descendents	Fill 1r (15 anys) (50% s/2.510)	1.255
	Fill 2n (10 anys) (50% s/2.700)	1.350		Fill 2n (10 anys) (50% s/2.820)	1.410
	Total mínim per descendents	2.550		Total mínim per descendents	2.665

Mínim estatal		Mínim autonòmic	
Total mínim personal i familiar	8.100	Total mínim personal i familiar	8.455

Nota a l'exemple:

(1) Tant en la determinació del mínim per contribuent com per descendents s'han aplicat els imports autonòmics establits a l'article 23 bis de la Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la Comunitat Autònoma d'Andalusia. A més, el senyor T.V.Z no aplica el mínim per ascendents.[\(Tornar\)](#)

2.Tributació individual de la senyora M.G.M.:⁽²⁾

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
Mínim del contribuent		5.550	Mínim del contribuent		5.790
Mínim per descendents	Fill 1r (15 anys) (50% s/2.400)	1.200	Mínim per descendents	Fill 1r (15 anys) (50% s/2.510)	1.255
	Fill 2n (10 anys) (50% s/2.700)	1.350		Fill 2n (10 anys) (50% s/2.820)	1.410
	Total mínim per descendents	2.550		Total mínim per descendents	2.665
Mínim per ascendents	Mare de la senyora M.G.M (70 anys)	1.150	Mínim per ascendents	Mare de la senyora M.G.M (70 anys)	1.200
Mínim per discapacitat	Del contribuent (senyora M.G.M. amb un grau del 34%)	3.000	Mínim per discapacitat	Del contribuent (senyora M.G.M. amb un grau del 34%)	3.130
	De l'ascendent (se li reconeix un grau del 33% per pensió d'incapacitat permanent absoluta de S.Social)	3.000		De l'ascendent (se li reconeix un grau del 33% per pensió d'incapacitat permanent absoluta de S.Social)	3.130
	Total mínim per discapacitat	6.000		Total mínim per discapacitat	6.260
Total mínim personal i familiar		15.250	Total mínim personal i familiar		15.915

Nota a l'exemple:

(2) Tant en el mínim per contribuent, per descendents i per ascendent com en el mínim per discapacitat, del contribuent i ascendent, s'han aplicat els imports autonòmics establits a l'article 23 bis de la Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs

Credits de la Comunitat Autònoma d'Andalusia.

Respecte al mínim per ascendents, ha de tindre's en compte que la pensió per incapacitat permanent absoluta que percep la mare de la senyora M.G.M. està exempta d'acord amb el disposat a l'article 7.f) de la Llei IRPF i que, per això, en ser la seua única renda complix el requisit de no haver obtingut a l'exercici rendes superiors a 8.000 euros anuals, excloses les exemptes de l'impost, i, també amb el requisit de no presentar a l'exercici declaració del IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros. Tanmateix, el pare superaria el nivell de renda exigít per a l'aplicació del mínim per ascendents.

D'altra banda respecte al mínim per discapacitat per ascendent corresponent a la mare de la senyora M.G.M., si bé la manera d'acreditar el grau de discapacitat és a través dels certificats expedits per l'Institut de Migracions i Serveis Socials o l'òrgan competent de les Comunitats Autònoma, l'article 60 de la Llei de IRPF considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 33% en el cas dels pensionistes de la Seguretat Social que tinguin reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa, per la qual cosa procedix la seua aplicació reconeixent una discapacitat del 33%. [\(Tornar\)](#)

1. Tributació conjunta de la unitat familiar ⁽³⁾

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
Mínim del contribuent		5.550	Mínim del contribuent		5.790
Mínim per descendents	Fill 1r (15 anys)	2.400	Mínim per descendents	Fill 1r (15 anys)	2.510
	Fill 2n (10 anys)	2.700		Fill 2n (10 anys)	2.820
	Total mínim per descendents	5.100		Total mínim per descendents	5.330
Mínim per ascendents	Mare de la senyora M.G.M (70 anys)	1.150	Mínim per ascendents	Mare de la senyora M.G.M (70 anys)	1.200
Mínim per discapacitat	Del contribuent (senyora M.G.M. amb un grau del 34%)	3.000	Mínim per discapacitat	Del contribuent (senyora M.G.M. amb un grau del 34%)	3.130
	De l'ascendent (se li reconeix un grau del 33% per pensió d'incapacitat permanent absoluta de S.Social)	3.000		De l'ascendent (se li reconeix un grau del 33% per pensió d'incapacitat permanent absoluta de S.Social)	3.130
	Total mínim per discapacitat	6.000		Total mínim per discapacitat	6.260
Total mínim personal i familiar		17.800	Total mínim personal i familiar		18.580

Nota a l'exemple:

(3) Tant en el mínim per contribuent, per descendents i per ascendent com en el mínim per discapacitat, del contribuent i ascendent, s'han aplicat els imports autonòmics establits a l'article 23 bis de la Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs

Credits de la Comunitat Autònoma d'Andalusia.

Així mateix, respecte al mínim per ascendents i per discapacitat d'ascendents tinga's en compte l'indicat en la nota 2.

Finalment, assenyalar que, amb independència del nombre de membres integrats a la unitat familiar, el mínim del contribuent és, en tot cas, de 5.550 euros anuals (mínim estatal) i 5.790 (mínim autonòmic per a residents a la Comunitat Autònoma d'Andalusia). No obstant això, en la tributació conjunta de la unitat familiar podrà reduir-se la base imposable en 3.400 euros anuals amb caràcter previ a les reduccions legalment establides. Vegeu, referent a això, el Capítol 13 anterior en què es comenten les [reduccions de la base imposable general i de l'estalvi](#). [\(Tornar\)](#)

Exemple 5. Matrimoni amb fills comuns i no 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. Dos fills comuns, de 22 i 21 anys, respectivament i uns altres dos, de 26 i 24 anys, fruit d'un matrimoni anterior del senyor R.S.C. 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 el cas de tributació individual de cada un dels cònjuges 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: ⁽¹⁾

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
Mínim del contribuent	General	5.550	Mínim del contribuent	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)	2.400	Mínim per descendents	Fill 1r (24 anys)	2.400
	Fill 2n (22 anys) (50% s/2.700)	1.350		Fill 2n (22 anys) (50% s/2.700)	1.350

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
	Fill 3r (21 anys) (50% s/4.000)	2.000		Fill 3r (21 anys) (50% s/4.400)	2.200
	Total mínim per descendents	5.750		Total mínim per descendents	5.950
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		15.450	Total mínim personal i familiar		16.620

Nota 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.

Respecte als dos fills de l'anterior matrimoni del senyor R.S.C. El major de 26 anys no complix el requisit de l'edat (menor de 25 anys) pel que no dona de dret al mínim per descendents. Pel segon, senyor R.S.C., en ser la persona amb qui l'esmentat descendent conviu, tindre este menys de 25 anys i sense rendes, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros anuals i no haver presentat declaració del IRPF, pot aplicar el mínim per descendents en la seua totalitat, [\(Tornar\)](#)

2.Tributació individual de la senyora R.R.T.:(2)

Mínim estatal			Mínim autonòmic		
Mínim del contribuent		5.550	Mínim del contribuent		6.105
Mínim per descendents	Fill 1r (22 anys) (50% s/2.400)	1.200	Mínim per descendents	Fill 1r (24 anys) (50% s/2.400)	1.200
	Fill 2n (21 anys) (50% s/2.700)	1.350		Fill 2n (22 anys) (50% s/2.700)	1.350
	Total mínim per descendents	2.550		Total mínim per descendents	2.550
Total mínim personal i familiar		8.100	Total mínim personal i familiar		8.655

Nota a l'exemple:

(2) 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 IRPE. [\(Tornar\)](#)

3. Tributació conjunta de la unitat familiar ⁽³⁾

Mínim estatal			Mínim autonòmic:		
Mínim del contribuent	General	5.550	Mínim del contribuent	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) (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

Nota a l'exemple:

(3) 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 IRPE.

El mínim del contribuent de l'article 57 de la Llei del IRPE és en tot cas de 5.550 euros anuals (mínim estatal) i 7.370 (mínim autonòmic per a residents a Illes Balears majors de 65 anys) amb independència del nombre d'integrants de la unitat familiar. No obstant això, en la tributació conjunta de la unitat familiar pot reduir-se la base imposable en 3.400 euros anuals, amb caràcter previ a les reduccions legalment establides. Vegeu, referent a això, el Capítol 13 anterior en el qual es comenten les reduccions de la [base imposable general](#) i del [estalvi](#). [\(Tornar\)](#)

Exemple 6. Contribuent amb un fill adoptat a l'exercici 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 2022, mitjançant resolució judicial que va ser inscrita en el Registre Civil el novembre d'eixe any, a un menor de 5 anys d'edat amb un grau de discapacitat del 40 per 100 que conviu amb ella i que no ha obtingut rendes, excloses les exemptes, superiors

a 8.000 euros anuals ni ha presentat declaració del IRPE

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 IRPE és, en tot cas, de 5.550 euros anuals amb independència del nombre de membres integrats a la unitat familiar. No obstant això, en la tributació conjunta de la unitat familiar pot reduir-se la base imposable en 2.150 euros anuals, en tractar-se de la segona de les modalitats d'unitat familiar a què es referix l'article 82 de la Llei del IRPE, amb caràcter previ a les reduccions legalment establides. Vegeu, referent a això, el Capítol 13 anterior en el qual es comenten les reduccions de la [base imposable general](#) i del [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 IRPE 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'inscriba en el Registre Civil i en els dos següents. Quan la inscripció no siga necessària, l'augment es podrà practicar en el període impositiu en què es produísca la resolució judicial o administrativa corresponent i en els dos següents". (Tornar unitat familiar) (Tornar increment < 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 <u>IRPF</u>	Fills amb els següents requisits	Condicions de la resolució o del conveni	Qui se l'aplica en el <u>IRPF</u>
Opció per tributar conjuntament amb els fills	- Fills menors de 18 anys, a excepció dels quals, amb el consentiment dels pares, visquen independents d'estos i - Fills majors d'edat que abans del 3 de setembre de 2021 hagueren sigut declarats judicialment impossibilitats, subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada. - Fills majors d'edat per a qui s'haja declarat a partir del 3 de setembre de 2021 judicialment la curatela representativa.	Sense guàrdia i custòdia compartida	Correspon al progenitor que tinga atribuïda la guàrdia i custòdia dels fills a la data de meritació de l'impost, açò és, a 31 de desembre
		Amb guàrdia i custòdia compartida	L'opció per tributar conjuntament amb els fills pot exercitar-la qualsevol dels dos progenitors (però només un d'ells) No obstant això si mor un dels progenitors durant l'exercici un dia diferent a 31 de desembre, només el progenitor supervivent pot presentar declaració conjunta amb el descendent.
Mínim per descendents	- Fills menors de 25 anys - Fills amb discapacitat, qualsevol que siga la seua edat, Que complisquen els següents requisits: 1r) Que convisquen amb el contribuent o depenguen econòmicament d'ell 2n) Que no hagen obtingut a l'exercici rendes superiors a 8.000 euros anuals, excloses les rendes exemptes 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 tinga atribuïda la guarda i custòdia o una vegada extingida esta el progenitor amb qui convisquen els fills tindrà dret a la totalitat del mínim per descendents, tret de l'indicat en el supòsit següent [dependència econòmica] .
		Dependència econòmica	Els progenitors que no convisquen amb els fills, però els deixen aliments per resolució judicial, podran optar per: l'aplicació del mínim per descendents, o

Declaració del <u>IRPE</u>	Fills amb els següents requisits	Condicions de la resolució o del conveni	Qui se l'aplica en el <u>IRPE</u>
			per l'aplicació del tractament previst per la Llei del <u>IRPE</u> per a les referides anualitats per aliments Canvi de criteri: les resolucions del TEAC de 29-05-2023, en unificació de criteri, han establert que, en estos casos, s'aplicarà únicament el règim previst per a les anualitats per aliments, sense que pugui optar pel mínim per descendents.
	3r) Que els fills menors de 25 anys o amb discapacitat, qualsevol que siga la seua edat, no presenten declaració del <u>IRPE</u> 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 tribute conjuntament s'aplica tot el mínim per descendents i l'altre en cap cas tenen dret al mínim. No obstant això, si mor un dels progenitors un dia diferent al 31 de desembre tot el mínim serà per al progenitor supervivent que tribute conjuntament amb el fill. - Si el fill té rendes iguals o inferiors a 1.800 euros es prorratejara el mínim en cas de guarda i custòdia compartida o convivència amb els dos pares o en el cas de dependència econòmica quan el progenitor no opte per aplicar anualitats per aliments.
		Si el fill declara individualment	- Si el fill té rendes iguals o inferiors a 1.800 euros, els contribuents amb dret poden aplicar el mínim per descendents, sempre que es complisquen els restants requisits exigits. - Si les rendes són superiors a 1.800 euros, cap d'ells no pot aplicar el mínim per descendents.

Capítol 15. Càlcul de l'impost: determinació de les quotes íntegres

Introducció

En general

La determinació de les quotes íntegres de l'IRPF es realitza a partir dels dos components en què es dividix la base liquidable del contribuent:

- **Base liquidable general** a què s'apliquen els tipus progressius de les escales estatal i autonòmica.
- **Base liquidable de l'estalvi** a què s'apliquen els tipus de les seues corresponents escales estatal i autonòmica.

Sobre este esquema general s'incorporen determinades especialitats derivades, d'una banda, de la mateixa naturalesa 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 a determinar el tipus de gravamen aplicable a les restants rendes, també denominades "rendes exemptes amb progressivitat" i a les anualitats per aliments en favor dels fills satisfetes per decisió judicial.

Gravamen estatal i gravamen autonòmic

El IRPF és un impost cedit amb caràcter parcial, amb el límit del 50 per 100, en els termes establits en la Llei Orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les Comunitats Autònomes, modificat, per última vegada a efectes del IRPF, per la Llei Orgànica 3/2009, de 18 de desembre (BOE de 19 de desembre).

Com a conseqüència de la cessió de l'IRPF, dins del procediment liquidatori de l'impost es distingixen dues fases: una d'estatal i una altra d'autonòmica. Així, tant la base liquidable general com la base liquidable de l'estalvi se sotmeten a un gravamen estatal i a un gravamen autonòmic, que donen lloc a una quota estatal i una altra d'autonòmica. A partir d'esta última, es determina la part de deute tributari que se cedix a cada Comunitat Autònoma de règim comú.

En el concernent a la **quota autonòmica**, cap destacar que les Comunitats Autònomes de règim comú poden, d'acord amb el disposat a l'article 46.1 de la Llei 22/2009, de 18 de desembre (BOE de 19 de desembre), 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'Andalusia, de Galícia, d'Illes Balears, de La Rioja

com les Comunitats de Castella i Lleó, de Madrid i de València, han aprovat els imports del mínim personal i familiar que hauran d'utilitzar els contribuents residents en 2022 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 diferixen) així com a la resta de les Comunitats Autònomes que no han exercit tal competència normativa, se'ls aplica els imports del mínim personal i familiar establert en la Llei del IRPF.

Quant a les escales autonòmiques, **totes les Comunitats Autònomes tenen aprovades**, de conformitat amb el previst a l'article 46 de la Llei 22/2009, per la qual es regula el sistema de finançament de les Comunitats Autònomes de règim comú i Ciutats amb Estatut d'Autonomia, i a l'article 74 de la Llei del IRPF, **les corresponents escales autonòmiques aplicables a l'exercici 2022** 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'IRPF (disposició addicional trenta-dosena Llei IRPF).

Així mateix, en el cas de contribuents amb residència habitual a l'estranger per presentar-se alguna de les circumstàncies a què es referix els articles 8.2 i 10.1 de la Llei del IRPF, la determinació de la quota íntegra total presenta certes especialitats el comentari de les quals es realitza en un apartat específic d'este Capítol ("[Gravamen aplicable a contribuents del IRPF residents a l'estranger](#)").

Aplicació del mínim personal i familiar

Normativa: Arts. 63.1.2º i 74.1.2º Llei IRPF

Per tal d'assegurar un mateix estalvi fiscal per a tots els contribuents amb igual situació personal i familiar, qualsevol que siga el seu nivell de rendes, en l'actual Llei del IRPF el mínim personal i familiar no reduïx la renda del període impositiu, sinó que forma part de la base liquidable general fins a l'import d'esta última i, en el seu cas, de la base liquidable de l'estalvi per la resta.

L'aplicació del mínim personal i familiar i la determinació de les quotes íntegres del IRPF, es representen de forma gràfica en l'esquema que figura en el següent apartat:

Determinació de les quotes íntegres

```
graph TD
    subgraph "BASE LIQUIDABLE GENERAL"
        B1[BASE LIQUIDABLE GENERAL] --> B1P[Si és positiva]
        B1 --> B1N[Si és negativa]
        B1P --> C1[Compensació de bases liquidables generals negatives dels exercicis 2018 a 2021]
        B1N --> C2[A compensar en els 4 exercicis següents]
    end

    subgraph "BASE LIQUIDABLE DE L'ESTALVI"
        B2[BASE LIQUIDABLE DE L'ESTALVI] --> B2P[Si és positiva]
        B2 --> B2N[Si és negativa]
        B2P --> C3[Compensació de bases liquidables d'estalvi negatives dels exercicis 2018 a 2021]
        B2N --> C4[A compensar en els 4 exercicis següents]
    end

    C1 --> B3[BASE LIQUIDABLE GENERAL SOTMESA A GRAVAMEN]
    C2 --> B4[MÍNIM PERSONAL I FAMILIAR. GRAVAMEN ESTATAL]
    C3 --> B5[BASE LIQUIDABLE D'ESTALVI SOTMESA A GRAVAMEN]
    C4 --> B6[MÍNIM PERSONAL I FAMILIAR. GRAVAMEN AUTONÒMIC]

    B3 --> E1[Escala general]
    B3 --> E2[Escala autonòmica]
    E1 --> Q1[Quota 1]
    E1 --> Q3[Quota 3]
    Q1 --> QGE[Quota general estatal [1] - [3]]
    E2 --> Q2[Quota 2]
    E2 --> Q4[Quota 4]
    Q2 --> QGA[Quota general autonòmica [2] - [4]]
    Q4 --> QGA

    B4 --> E1
    B4 --> E2
    B6 --> E3[Escala autonòmica]
    E3 --> Q4

    B5 --> E4[Escala estatal]
    B5 --> E5[Escala autonòmica]
    E4 --> Q5[Quota A]
    E4 --> Q6[Quota C]
    Q5 --> QEE[Quota de l'estalvi estatal [A] - [C]]
    Q6 --> QEE
    E5 --> Q7[Quota B]
    E5 --> Q8[Quota D]
    Q7 --> QEA[Quota de l'estalvi autonòmica [B] - [D]]
    Q8 --> QEA

    QGE --> QIE[QUOTA ÍNTEGRA ESTATAL]
    QGA --> QIE
    QEE --> QIA[QUOTA ÍNTEGRA AUTONÒMICA]
    QEA --> QIA
```

The flowchart details the calculation of integral quotas. It starts with two main branches: **BASE LIQUIDABLE GENERAL** and **BASE LIQUIDABLE DE L'ESTALVI**. Each branch follows a similar logic: if positive, it leads to a general base subject to tax; if negative, it leads to a minimum (personal and family) subject to tax. These then feed into specific scales (general or autonomous) which determine individual quotas. Finally, these quotas are aggregated to form the **QUOTA ÍNTEGRA ESTATAL** or **QUOTA ÍNTEGRA AUTONÒMICA**. A compensation mechanism for negative bases over the years 2018-2021 is also indicated.

El gravamen de la base liquidable general de l'IRPF s'estructura en quatre fases:

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 del IRPF, obtenint-se la quota parcial (Quota 3).

Fase 3a: A la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar incrementat o disminuït en els imports establits, en el seu cas, per la Comunitat Autònoma en la seua normativa autonòmica se li aplica l'escala autonòmica corresponent, obtenint-se la quota

parcial (Quota 4).

A l'exercici 2022, la Comunitat Autònoma d'Andalusia, la Comunitat Autònoma de Galícia, la Comunitat Autònoma d'Illes Balears, la Comunitat de Madrid, la Comunitat Autònoma de La Rioja i la Comunitat Valenciana han regulat imports del mínim personal i familiar diferents dels establits en la Llei del IRPF. En conseqüència, els contribuents residents en el seu territori han d'aplicar, a efectes del gravamen autonòmic (fase 3a), els imports regulats en la normativa de l'esmentada Comunitat Autònoma.

La resta de contribuents (inclosos els de la Comunitat de Castella i Lleó que ha fixat imports per al mínim personal i familiar d'identica quantia als establits 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).

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 2022, 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 minora, en el seu cas, en l'import derivat d'aplicar al romanent del mínim personal i familiar estatal no aplicat (aço és, a l'excés del citat mínim sobre la quantia de la base liquidable general) l'escala de l'estalvi estatal fixada per a 2022 (Quota C).

Fase 3a: La quantia de la quota autonòmica resultant d'aplicar l'escala a la base liquidable de l'estalvi (Quota B) es minora en l'import derivat d'aplicar al romanent no aplicat del mínim personal i familiar autonòmic (aço és, a l'excés del citat mínim sobre la quantia de la base liquidable general) l'escala de l'estalvi autonòmica fixada per a 2022 (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 del IRPF que a continuació es reproduïx:

Escala aplicable amb independència del seu lloc de residència

Base liquidable fins a euros	Quota íntegra euros	Resta base liquidable fins a euros	Tipus Aplicable Percentatge
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	240.000	22,50
300.000,00	62.950,75	D'ara endavant	24,50

La quantia resultant es minora en l'import derivat d'aplicar a la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar esta mateixa escala.

Tipus de gravamen general general estatal

Normativa:Art. 63.2 Llei IRPE

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.

Gravamen autonòmic

Normativa:Art. 74.1.1º i 2 Llei IRPE

A la base liquidable general se li aplicaran els tipus de l'escala autonòmica del IRPE que, conforme al previst en la Llei 22/2009, pel que es regula el sistema de finançament de les Comunitats Autònomes de règim comú i Ciutats amb Estatut d'Autonomia, hagen sigut aprovades per la Comunitat Autònoma.

La quantia resultant es minora en l'import derivat d'aplicar la part de la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar que resulte dels increments o disminucions a què es referix l'article 56.3 de la Llei de l'IRPF, l'escala autonòmica aprovada per cada Comunitat Autònoma.

Tipus de gravamen general general autonòmic

Normativa:Art. 74.2 Llei IRPE

S'entén per tipus de gravamen general general autonòmic el derivat de multiplicar per 100 el

quocient resultant de dividir la quota obtinguda per aplicació de l'escala autonòmica que corresponga entre la base liquidable general. El tipus de gravamen general autonòmic s'expressarà amb dos decimals sense arrodoniment.

Per a l'exercici 2022 cada contribuent haurà d'aplicar l'escala autonòmica que corresponga de les que a continuació es transcriuen:

Comunitat autònoma d'Andalusia

Normativa: Art. 23 Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la Comunitat Autònoma d'Andalusia

Escala aplicable a l'exercici 2022 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base Liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta Base Liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (Percentatge)
0,00	0,00	13.000,00	9,50%
13.000,00	1.235,00	8.100,00	12,00%
21.100,00	2.207,00	14.100,00	15,00%
35.200,00	4.322,00	24.800,00	18,50%
60.000,00	8.910,00	D'ara endavant	22,50%

Nota: tinga's en compte que l'article 23 de la Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la Comunitat Autònoma d'Andalusia, ha modificat, amb efectes 1 de gener de 2022, per l'article primer. Uno del Decret-Llei 7/2022, de 20 de setembre (BOJA 21-09-2022) per a adaptar l'escala autonòmica a la crisi derivada de l'elevada inflació.

Comunitat autònoma d'Aragó

Normativa: Art. 110-1 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 2022 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00

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	14.800,00	18,50
50.000,00	7.100,75	10.000,00	20,50
60.000,00	9.150,75	20.000,00	23,00
80.000,00	13.750,75	10.000,00	24,00
90.000,00	16.150,75	40.000,00	25,00
130.000,00	26.150,75	D'ara endavant	25,50

Nota: tinga's en compte l'article 64 de la Llei 8/2022, de 29 de desembre, de Pressupostos de la Comunitat Autònoma d'Aragó per a l'exercici 2023 (BOA 30-12-2022), ha modificat, amb efectes 1 de gener de 2022, l'escala autonòmica prevista a l'article 110-1 del Text Refós.

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 2022 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1.245,00	5.257,20	12,00
17.707,20	1.875,86	15.300,00	14,00
33.007,20	4.017,86	20.400,00	18,50
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

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
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 Cedita per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny

Escala aplicable a l'exercici 2022 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base liquidable des de (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
0,00	0,00	10.000	9,50
10.000	950	8.000	11,75
18.000	1.890	12.000	14,75
30.000	3.660	18.000	17,75
48.000	6.855	22.000	19,25
70.000	11.090	20.000	22,00
90.000	15.490	30.000	23,00
120.000	22.390	55.000	24,00
175.000	35.590	D'ara endavant	25,00

Comunitat autònoma de Canàries

Normativa: Disposició addicional quarta. Disset Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedita, aprovat per Decret legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Escala aplicable a l'exercici 2022 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base liquidable des de (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
--------------------------------	-----------------------	--	---------------------

Escala aplicable a l'exercici 2022 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base liquidable des de (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
0,00	0,00	13.010	9,00
13.010	1.170,90	5.458	11,50
18.468	1.798,57	15.859	14,00
34.327	4.018,83	20.949	18,50
55.276	7.894,39	34.724	23,50
90.000	16.054,53	30.000	25,00
120.000	23.554,53	D'ara endavant	26,00

Nota: Esta escala serà d'aplicació exclusivament en els períodes impositius 2022 i 2023.

Indicar que el Decret Llei 1/2023, de 26 de gener, pel que es modifiquen determinades mesures autonòmiques en el IRPF i en la regulació del tipus zero en l'Impost General Indirecte Canari aplicable a determinats béns destinats a l'activitat ramadera (BO de les Canàries de 31 de gener), ha modificat la disposició adicional quarta.Disset del Text Refós per a, segons exposa el preàmbul del Decret Llei "ajustar les quotes de l'escala de gravamen amb dos decimals, sense arredoniment."

Comunitat autònoma de Cantàbria

Normativa:Art. 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

Escala aplicable a l'exercici 2022 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base liquidable (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable (euros)	Tipus aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	13.800,00	15,00
34.000,00	4.182,75	12.000,00	18,50
46.000,00	6.402,75	14.000,00	19,50
60.000,00	9.132,75	30.000,00	24,50

Base liquidable (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable (euros)	Tipus aplicable (%)
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 2022 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	D'ara endavant	22,50

Comunitat de Castella i Lleó

Normativa: Art. 1 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre

Escala aplicable a l'exercici 2022 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9
12.450,00	1.120,50	7.750,00	12,00
20.200,00	2.050,50	15.000,00	14,00
35.200,00	4.150,50	18.207,20	18,50
53.407,20	7.518,83	D'ara endavant	21,50

Nota: tinga's en compte que l'article 1.1 de la Llei 2/2022, d'1 de desembre, de rebaixes tributàries en la Comunitat de Castella i Lleó ([BOCyL 12-12-2022](#)) ha modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2022, l'escala autonòmica prevista a l'article 1 del Text Refós.

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 2022 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	10,50
12.450,00	1.307,25	5.257,20	12,00
17.707,20	1.938,11	3.292,80	14,00
21.000,00	2.399,10	12.007,20	15,00
33.007,20	4.200,18	20.400,00	18,80
53.407,20	8.035,38	36.592,80	21,50
90.000,00	15.902,83	30.000,00	23,50
120.000,00	22.952,83	55.000,00	24,50
175.000,00	36.427,83	D'ara endavant	25,50

Nota: tinga's en compte que l'article 41 de la Llei 2/2021, de 29 de desembre, de mesures fiscals, financeres, administratives i del sector públic ([DOGC 31-12-2021](#)- [BOE 21-01-2022](#)), ha modificat, amb efectes des d'1 de gener de 2022, l'escala autonòmica prevista a l'article únic de la Llei 24/2010.

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 2022 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable (euros)	Tipus aplicable (%)
------------------------------------	-----------------------	-------------------------------	---------------------

Escala aplicable a l'exercici 2022 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable (euros)	Tipus aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,50
20.200,00	2.151,50	4.000,00	15,50
24.200,00	2.771,50	11.000,00	16,50
35.200,00	4.586,50	24.800,00	20,50
60.000,00	9.670,50	20.200,00	23,50
80.200,00	14.417,50	19.000,00	24,00
99.200,00	18.977,50	21.000,00	24,50
120.200,00	24.122,50	D'ara endavant	25,00

Comunitat autònoma de Galícia

Normativa: Art. 4 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol

Escala aplicable a l'exercici 2022 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
0,00	0,00	12.985,35	9,00
12.985,35	1.168,68	8.083,25	11,65
21.068,60	2.110,38	14.131,40	14,90
35.200,00	4.215,96	24.800,00	18,40
60.000,00	8.779,16	D'ara endavant	22,50

Nota: tinga's en compte que l'article 1 de la Llei 7/2022, de 27 de desembre, de mesures fiscals i administratives (DOG 30-12-2022) modifica, amb efectes des de l'1 de gener de 2022, l'escala autonòmica prevista a l'article 4 del Text Refós.

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 2022 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
0,00	0,00	12.960,45	8,50
12.960,45	1.101,64	5.472,75	10,70
18.433,20	1.687,22	15.927,30	12,80
34.360,50	3.725,91	21.236,40	17,40
55.596,90	7.421,04	D'ara endavant	20,50

Nota:tinga's en compte l'article únic.Dos de la Llei 8/2022, de 16 de novembre (BOCM 21-11-2022), ha modificat, amb efectes 1 de gener de 2022, l'escala autonòmica prevista a l'article 1 del Text Refós.

Comunitat autònoma de la Regió de Múrcia

Normativa:Disposició adicional quinta.4 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 2022 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
0,00	0,00	12.960,45	9,60
12.960,45	1.244,20	8.067,75	11,46
21.028,20	2.168,76	14.365,80	13,74
35.394,00	4.142,62	24.606,00	18,22

Quan la base liquidable siga superior a 60.000,00 euros la quota íntegra serà de 8.716,67 euros més la quantitat resultant d'aplicar el tipus del 22,70

% a la part de base liquidable que excedisca de 60.000 euros.

Nota: tinga's en compte que l'article únic del Decret-Llei núm. 4/2022, de 22 de setembre, pel que es modifica l'Escala Autònoma de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques a conseqüència de l'augment de la inflació (**BORM** 29-09-2022) ha modificat, en el període impositiu 2022, l'escala autònoma prevista en l'apartat 4 de la disposició addicional cinquena del Text Refós.

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 2022 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en esta Comunitat Autònoma

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus percentatge aplicable
0,00	0,00	12.450,00	9,00
12.450,00	1.120,50	7.750,00	11,60
20.200,00	2.019,50	15.000,00	14,60
35.200,00	4.209,50	14.800,00	18,80
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

Cal diferenciar entre:

A. Contribuents morts anteriorment al 28 d'octubre de 2022

En produir-se la meritació del **IRPF** en el moment de la mort, l'escala aplicable d'acord amb la normativa vigent fins a la data indicada (27 d'octubre) és la següent:

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

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
12.450,00	1.245,00	4.550,00	11,00
17.000,00	1.745,50	13.000,00	13,90
30.000,00	3.552,50	20.000,00	18,00
50.000,00	7.152,50	15.000,00	23,50
65.000,00	10.677,50	15.000,00	24,50
80.000,00	14.352,50	40.000,00	25,00
120.000,00	24.352,50	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

B. Resta de contribuents

Després de la modificació operada a l'article 2 de la Llei 13/1997, amb efectes des del 28 d'octubre, per l'article 2 del Decret Llei 14/2022, de 24 d'octubre, del Consell, pel qual es modifica 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 a adequar el gravamen de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i d'altres figures tributàries a l'impacte de la inflació (DOCV 27-10-2022), l'escala aplicable per a la resta dels contribuents (morts posteriorment al 27 d'octubre i no morts) és la següent:

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
0,00	0,00	12.000,00	9,00
12.000,00	1.080,00	10.000,00	12,00
22.000,00	2.280,00	10.000,00	15,00
32.000,00	3.780,00	10.000,00	17,50
42.000,00	5.530,00	10.000,00	20,00
52.000,00	7.530,00	13.000,00	24,17

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
65.000,00	10.672,10	15.000,00	24,50
80.000,00	14.347,10	40.000,00	25,00
120.000,00	24.347,10	20.000,00	25,50
140.000,00	29.447,10	35.000,00	27,50
175.000,00	39.072,10	D'ara endavant	29,50

Especialitat: Escala autonòmica per a contribuents residents en Ceuta o Melilla

Normativa: Disposició adicional trenta-dosena Llei IRPF

Als contribuents que tinguen la seua residència habitual a Ceuta o Melilla se'ls aplica 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 2022 pels contribuents residents en l'esmentat exercici en estes Ciutats Autònomes

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	D'ara endavant	22,50

Gravamen de la base liquidable de l'estalvi

Gravamen estatal

Normativa:Art. 66.1 Llei IRPF

1.Per a 2022 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.

Gravamen autonòmic

Normativa:Art. 76 Llei IRPF

1. Per a 2022 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
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 resulte dels increments o disminucions a què es referix l'article 56.3 d'esta Llei, l'escala anterior.

Exemple pràctic: càlcul de les quotes íntegres estatal i autonòmica

Senyor A.B.C., resident a la Comunitat Autònoma d'Aragó, ha obtingut a l'exercici 2022 una base liquidable general de 23.900 euros i una base liquidable de l'estalvi de 2.800 euros.

L'import del seu mínim personal i familiar ascendix a 5.550 euros.

Determinar l'import de les quotes íntegres, estatal i autonòmica, corresponent a l'esmentat contribuent.

Solució:

1. Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general (23.900)

a. Escala general de l'impost

Fins a 20.200 = 2.112,75

Resta: 3.700 al 15% = 555

Quota 1 resultant (2.112,75 + 555) = 2.667,75

b. Escala autonòmica de l'impost

Fins a 20.200 = 2.112,75

Resta: 3.700 al 15,00% = 555

Quota 2 resultant = 2.112,75 + 555 = 2.667,75

2. Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar

Atès que l'import de la base liquidable general (23.900) és superior al del mínim personal i familiar (5.550), este forma part en la seua integritat de la base liquidable general

a. Escala general de l'impost

5.550 al 9,50% = 527,25

Quota 3 resultant = 527,25

b. Escala autonòmica de l'impost

5.550 al 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): $2.667,75 - 527,25 = 2.140,50$

Quota íntegra general autonòmica (Quota 2 - Quota 4): $2.667,75 - 527,25 = 2.140,50$

4. Gravamen de la base liquidable de l'estalvi (2.800)

Gravamen estatal $2.800 \times 9,50\% = 266$

Gravamen autonòmic $2.800 \times 9,50\% = 266$

5. Determinació de les quotes íntegres

Quota íntegra estatal $(2.140,50 + 266) = 2.406,50$

Quota íntegra autonòmica $(2.140,50 + 266) = 2.406,50$

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 del IRPF residisquen a l'estranger, presenta determinades especialitats respecte del procediment liquidatori fins ara comentat, pel fet que, en no poder ser considerats residents en el territori de cap Comunitat Autònoma, estes manquen de competència normativa sobre el IRPF aplicable als mateixos.

Són contribuents 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 establits als articles 8.2 i 10.1 de la Llei del IRPF, tinguen la seua residència habitual a l'estranger, per la seua condició de:

- Membres de missions diplomàtiques espanyoles.
- Membres d'oficines consulars espanyoles, a excepció dels vicecònsols honoraris o agents consulars honoraris i del personal dependent d'ells.
- Titulars de càrrec o ocupació oficial de l'Estat espanyol com membres de les delegacions i representacions permanents acreditades davant d'organismes internacionals o que formen part de delegacions o missions d'observadors a l'estranger.
- Funcionaris en actiu que exercisquen a l'estranger càrrec o ocupació oficial que no tinga caràcter diplomàtic o consular.
- Els qui acrediten la seua nova residència fiscal en un país o territori considerat com a paradís fiscal, durant el període impositiu en què s'efectue el canvi de residència i els quatre següents.

Les especialitats que presenta la determinació de la quota íntegra de l'impost en estos

contribuents són les que s'indiquen en els apartats següents.

Gravamen de la base liquidable general

Normativa: Arts. 63.1 i 65 Llei IRPF

La base liquidable general se sotmetrà a gravamen aplicant les següents escales:

Escala de l'article 63.1 Llei IRPF

Base liquidable fins i tot (euros)	Quota íntegra (euros)	Resta base liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	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

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: tinga's en compte que el [règim fiscal especial aplicable als treballadors desplaçats a territori espanyol](#) es comenta al Capítol 2.

Les persones físiques que adquirisquen la seua residència fiscal a Espanya com a conseqüència del seu desplaçament a territori espanyol i que opten per tributar per l'Impost sobre la Renda de No Residents, amb les regles especials a l'article 93.2 de la Llei del IRPF, mantenint la condició de contribuents pl'IRPF durant el període impositiu en què s'efectue el canvi de residència i durant els cinc períodes impositius següents se'ls aplicarà les següents escales:

1. A la base liquidable, tret de la part de la mateixa corresponent a les rendes a què es referix l'article 25.1.f) del text refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de No Residents (dividends i altres rendiments derivats de la participació en els fons propis d'una entitat, interessos i altres rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis, i guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de transmissions d'elements patrimonials), se li aplicaran els tipus que s'indiquen en la següent escala:

Base liquidable fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
Fins a 600.000	24
Des de 600.000,01 euros d'ara endavant	47

2. A la part de la base liquidable corresponent a les rendes a què es referix l'article 25.1.f) del text refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de No Residents (dividends i altres rendiments derivats de la participació en els fons propis d'una entitat, interessos i altres rendiments obtinguts per la cessió a tercers de capitals propis, i guanys patrimonials que es posen de manifest en ocasió de transmissions d'elements patrimonials), se li aplicaran els tipus que s'indiquen en la següent escala:

Base liquidable fins i tot (euros)	Increment en quota íntegra estatal (euros)	Resta base liquidable de l'estalvi fins i tot (euros)	Tipus aplicable (%)
0	0	6.000	19
6.000,00	1.140	44.000	21
50.000,00	10.380	150.000	23
200.000,00	44.880	D'ara endavant	26

Especialitats en la determinació de la quota íntegra estatal i autonòmica

Anualitats per aliments en favor dels fills

Especialitat en el tractament de les anualitats per aliments a favor dels fills

Normativa: Arts. 64 i 75 Llei del IRPF

Les anualitats per aliments fixades a favor dels fills i satisfetes pel contribuent **no reduïxen** la base imposable general del pagador, però sí es tenen en compte per a calcular la seua quota íntegra estatal i autonòmica 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 estos casos la progressivitat de l'impost.

Per als fills que reben les esmentades anualitats per aliments estes 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

IRPE que es comenta al Capítol 13 d'este manual.

Per a això, els contribuents que satisfacen a l'exercici 2022 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 IRPE determinaran, quan l'import de les anualitats siga inferior a la base liquidable general, les quotes corresponents a la base liquidable general (part estatal i part autonòmica) d'acord amb el següent procediment:

1. L'import de les anualitats per aliments es diferenciarà de la resta de la base liquidable general, obtenint-se d'esta forma dos bases per a l'aplicació de les escales de gravamen:
 - Base "A": import de l'anualitat per aliments.
 - Base "B": resta de la base liquidable general.
2. A cada una de les esmentades bases se li aplicarà, en la part estatal, l'escala de gravamen general per a 2022 i, en la part autonòmica, l'escala autonòmica que corresponga. Com a conseqüència de l'esmentada aplicació, s'obté per a la base "A" una quota 1 i una quota 2, i per a la base "B" una quota 3 i una quota 4.
3. Se sumaran les quotes obtingudes en la fase anterior per a determinar la quota general estatal i la quota general autonòmica. L'esmentada suma és la següent:
 - Quota general estatal (quota 5) = quota 1 + quota 3
 - Quota general autonòmica (quota 6) = quota 2 + quota 4
4. Aplicació de les escales de gravamen general i autonòmica, a la part de base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar incrementat en 1.980 euros anuals. Com a resultat d'esta operació, s'obtenen la quota 7 (quota general estatal) i la quota 8 (quota autonòmica).
5. 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 tinguen la guarda i custòdia dels fills podran aplicar-se el mínim per descendents, per ser les persones amb la que els descendents conviuen, i **no podran aplicar** les especialitats aplicables en els supòsits d'anualitats per aliments a favor dels fills recollides als articles 64 i 75 de la Llei del IRPE. En cas que s'extingisca la guarda i custòdia sobre un fill per assolir este la majoria d'edat, s'aplicarà l'anteriorment reflectit mentre que el contribuent progenitor de què es tracte mantinga la convivència amb el fill.

D'altra banda, els progenitors que no convisquen amb els fills, però els deixen aliments per resolució judicial, **podran optar** per l'aplicació del mínim per descendents, en sostindre'ls econòmicament, o per l'aplicació del tractament previst als articles 64 i 75 de la Llei del IRPE per a les anualitats per aliments.

No obstant això, en relació amb açò últim, tinga's en compte el canvi de criteri que han establert les resolucions del TEAC de 29 de maig de 2023 (reclamacions números 00/08646/2022/00/00 i 00/10590/2022), recaigudes en recurs extraordinari d'alçada per a unificació de criteri, pel qual el progenitor que satisfaga anualitats per aliments en favor dels fills i que no tinga atribuïda la guarda i custòdia d'estos, ni tan sols de forma compartida, aplicarà el règim previst per a les anualitats per aliments, sense que pugui optar pel mínim per descendents.

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 referix l'article 90 del Codi Civil, tinga o no caràcter obligatori la seua inclusió.
3. Per al càlcul de les anualitats per aliments a favor dels fills a què s'aplica el règim d'especialitats dels articles 64 i 75 de la Llei del IRPF es tindrà en compte l'import dinerari que efectivament s'haja satisfet en concepte d'anualitat per aliments, tenint en compte el disposat a l'article 142 del Codi Civil que assenyala el següent:

"S'entén per aliments tot el que és indispensable per a l'aliment, habitació, vestit i assistència mèdica.

Els aliments comprenen també l'educació i instrucció de l'alimentista mentre siga menor d'edat i encara després, quan no haja acabat la seua formació per causa que no li siga imputable.

Entre els aliments s'inclouran les despeses d'embaràs i part, quan no estiguen coberts d'una altra manera."

Atenció: els contribuents que satisfacen anualitats per aliments als seus fills per decisió judicial aplicaran l'escala general de gravamen separatament a les anualitats per aliments de la resta de la base liquidable general, sempre que no convisquen amb el fill i no hagen optat per l'aplicació del mínim per descendents d'eixos fills.

Exemple: Anualitats per aliments en favor dels fills

Senyor L.D.Z., resident en la Comunitat Valenciana, ha obtingut a l'exercici 2022 una base liquidable general de 63.000 euros. Durant l'esmentat exercici, ha satisfet anualitats per aliments als seus fills per import de 12.000 euros, segons el previst al conveni regulador del divorci aprovat judicialment.

Així mateix, la base liquidable de l'estalvi de l'esmentat contribuent ascendix a 5.000 euros.

Determinar les quotes íntegres corresponents a 2022 sabent que l'import del seu mínim personal i familiar ascendix a 5.550 euros.

Solució:

En haver satisfet a l'exercici anualitats als seus fills per decisió judicial i resultar la seua quantia

inferior a l'import de la seua base liquidable general, l'escala general estatal per a 2022 i l'autonòmica de l'impost s'han d'aplicar separatament a l'import de les anualitats i a l'import de la resta de la base liquidable general.

Nota prèvia: amb efectes des del 28 d'octubre, el Decret Llei 14/2022, de 24 d'octubre, del Consell, pel qual es modifica la Llei 13/1997, de 23 de desembre (DOCV 27-10-2022), va modificar l'article 2 de la Llei 13/1997 que regula l'escala autonòmica aplicable a la base liquidable general. Per tant, per a l'exercici 2022 es tenen en compte dues escales: Una, d'aplicable als contribuents morts anteriorment al 28 d'octubre de 2022 i, una altra, per a la resta dels contribuents (morts posteriorment al 27 d'octubre i no morts) que és la que s'aplica en la resolució d'este supòsit.

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 2022 per la Comunitat Valenciana

12.000 al 9% = 1.080

Quota 2 = 1.080

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

Rest: 15.800 al 18,50% = 2.923

Quota 3 = 7.285,75

b. Escala autonòmica aprovada per a 2022 per la Comunitat Valenciana

Fins a 42.000 = 5.530

Rest: 9.000 al 20,00% = 1.800

Quota 4 = 7.330

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: (1.080 + 7.330) = 8.410

4. Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar incrementat en 1.980 euros

a. Escala general

Ja que l'import de la base liquidable general (63.000) és superior al del mínim personal i familiar incrementat en 1.980 euros ($5.550 + 1.980 = 7.530$), este forma part en la seua integritat de la base liquidable general.

$$7.530 \text{ al } 9,50\% = 715,35$$

$$\text{Quota 7} = 715,35$$

b. Escala autonòmica aprovada per a 2022 per la Comunitat Valenciana

Nota: amb efectes des del 28 d'octubre, el Decret Llei 14/2022, de 24 d'octubre, del Consell, pel qual es modifica la Llei 13/1997, de 23 de desembre (DOCV 27-10-2022), estableix els imports del mínim personal i familiar que han d'aplicar els contribuents residents en el seu territori.

En este cas, la quantia autonòmica del mínim del contribuent (fixada en 6.105 euros) incrementada en 1.980 euros ($6.105 + 1.980$) determina un import de 8.085, inferior a la base liquidable general (63.000), pel que l'esmentat import forma part en la seua integritat de la base liquidable general.

$$8.085 \text{ al } 9\% = 727,65$$

$$\text{Quota 8} = 727,65$$

5.Determinació de les diferències de quotes

$$\text{Quota general estatal (Quota 5 - Quota 7): } 8.425,75 - 715,35 = 7.710,40$$

$$\text{Quota general autonòmica (Quota 6 - Quota 8): } 8.410 - 727,65 = 7.682,35$$

6.Gravamen de la base liquidable de l'estalvi (5.000)

$$\text{Gravamen estatal (5.000 x 9,50\%)} = 475$$

$$\text{Gravamen autonòmic (5.000 x 9,50\%)} = 475$$

7.Determinació de les quotes íntegres:

$$\text{Quota íntegra estatal (7.710,40 + 475)} = 8.185,40$$

$$\text{Quota íntegra autonòmica (7.682,35 + 475)} = 8.157,35$$

Rendes exemptes amb progressivitat

Delimitació

Normativa: Disposició adicional vintena Llei IRPF

Tenen la consideració de rendes exemptes amb progressivitat aquelles rendes que, **sense sotmetre's a tributació**, deuen **tindre's en compte a efectes de calcular el tipus de gravamen aplicable a les restants rendes** del període impositiu.

Com a exemple d'estes rendes poden citar-se les previstes en els **Convenis per a evitar la doble imposició**

subscrits per Espanya.

Les rendes exemptes amb progressivitat es **afegiran a la base liquidable general o de l'estalvi**, segons corresponga a la naturalesa de les rendes, **amb la finalitat de calcular el tipus de gravamen general** que corresponga per a la determinació de la quota íntegra estatal i autonòmica.

El **tipus de gravamen general** així calculat s'aplicarà sobre la **base liquidable general o de l'estalvi, sense incloure les rendes exemptes amb progressivitat**.

A determinats Convenis per a evitar la doble imposició subscrits per Espanya s'establix que, quan les rendes obtingudes per un contribuent estiguen exemptes, conforme a les disposicions del mateix Conveni, les mateixes s'han de tindre en compte a efectes de calcular el tipus de gravamen aplicable sobre la resta de les rendes obtingudes per l'esmentat contribuent a l'exercici.

Tractament liquidatori de les rendes exemptes amb progressivitat en Base Imposable General

El tractament liquidatori de les rendes exemptes amb progressivitat que, segons la seua naturalesa, formen part de la base imposable general s'estructura en les següents fases:

1. L'import de les rendes exemptes amb progressivitat ha de sumar-se a la base liquidable general i a l'import resultant de l'esmentada suma se li aplicaran l'escala de gravamen general i l'aprovada per la Comunitat Autònoma que corresponga, en la part autonòmica. Com a resultat s'obtenen les quotes parcials 1 i 2.
2. A l'import del mínim personal i familiar (sempre que no supere la base liquidable general o, en el seu cas, la base liquidable general incrementada amb les rendes exemptes amb progressivitat) se li apliquen, successivament, l'escala de gravamen general, obtenint-se d'esta forma la quota parcial 3 i l'escala de gravamen autonòmica o complementària obtenint-se la quota parcial 4.
3. A partir de les quatre quotes parcials obtingudes en les fases anteriors es calculen les següents magnituds:
 - Quota resultant 1 = quota parcial 1 - quota parcial 3
 - Quota resultant 2 = quota parcial 2 - quota parcial 4
4. A partir de les quotes resultants 1 i 2 calculades en la fase anterior, es determina el tipus de gravamen general, estatal i autonòmic. En ambdós casos, l'esmentat tipus mitjà és el resultat de multiplicar per 100 el quocient resultant de dividir les quotes resultants 1 i 2 entre la base per a l'aplicació de l'escala de gravamen (suma obtinguda en la fase 1a).
5. Una vegada obtinguts els esmentats tipus mitjans, estos s'aplicaran exclusivament sobre la base liquidable general, sense incloure les rendes exemptes amb progressivitat. D'esta forma s'obtindrà la quota íntegra estatal i autonòmica, respectivament, corresponents a la base liquidable general.

Exemple

Senyora P.C.A., resident en la Comunitat de Castella i Lleó, ha obtingut a l'exercici 2022 una base liquidable general de 23.900 euros i una base liquidable de l'estalvi de 2.800 euros.

L'import del seu mínim personal i familiar ascendix a 5.550 euros. A més, ha percebut a Alemanya una renda de 2.900 euros que, per aplicació del Conveni entre el Regne d'Espanya i la República Federal d'Alemanya per a evitar la doble imposició i previndre l'evasió fiscal en matèria d'impostos sobre la renda i sobre el patrimoni i el seu protocol, de 3 de febrer de 2011, està declarada a Espanya exempta amb progressivitat.

Determinar l'import de les quotes íntegres corresponent a l'esmentat contribuent.

Solució:

Nota prèvia: s'ha de tindre en compte que l'article 1.1 de la Llei 2/2022, d'1 de desembre, de rebaixes tributàries en la Comunitat de Castella i Lleó (BOCYL 12-12-2022) ha modificat, amb efectes des de l'1 de gener de 2022, l'escala autonòmica prevista a l'article 1 del Text Refós.

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

$$\text{Fins a } 20.200 = 2.112,75$$

$$\text{Resta: } 6.600 \text{ al } 15\% = 990$$

$$\text{Quota 1 } (2.112,75 + 990) = 3.102,75$$

b. Escala autonòmica

$$\text{Fins a } 20.200 = 2.050,50$$

$$\text{Resta: } 6.600 \text{ al } 14\% = 924$$

$$\text{Quota 2 } (2.050,50 + 924) = 2.974,50$$

3. Aplicació de les escales de gravamen a l'import del mínim personal i familiar

Escala general

$$5.550 \text{ al } 9,50\% = 527,25$$

$$\text{Quota 3} = 527,25$$

Escala autonòmica

Nota: encara que la Comunitat de Castella i Lleó té aprovades quanties autonòmiques del mínim personal i familiar, estes coincideixen amb els 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 IRPE.

5.550 al 9% = 499,50

Quota 4 = 499,50

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): $2.974,50 - 499,50 = 2.475$

5. Determinació dels tipus de gravamen general

a. Tipus de gravamen general estatal (TME): $TME = (2.575,50 \div 26.800) \times 100 = 9,61\%$

b. Tipus de gravamen general autonòmic (TMA): $TMA = (2.475 \div 26.800) \times 100 = 9,23\%$

6. Determinació de les quotes corresponents a la base liquidable general (23.900):

Quota estatal: $(23.900 \times 9,61\%) = 2.296,79$

Quota autonòmica: $(23.900 \times 9,23\%) = 2.205,97$

7. Gravamen de la base liquidable de l'estalvi (2.800)

Gravamen estatal

$2.800 \times 9,5\% = 266$

Gravamen autonòmic

$2.800 \times 9,5\% = 266$

8. Determinació de les quotes íntegres

Quota íntegra estatal $(2.296,79 + 266) = 2.562,79$

Quota íntegra autonòmica $(2.205,97 + 266) = 2.471,97$

Tractament liquidatori de les rendes exemptes amb progressivitat que formen part de la base imposable de l'estalvi

En aquells supòsits en què hi haja un romanent del mínim personal i familiar que en no poder aplicar-se en la base liquidable general per a determinar les quotes íntegres, passe a formar part de la base liquidable de l'estalvi, així com quan l'import d'esta incrementat en la quantia de les rendes exemptes amb progressivitat supere la quantitat de 6.000 euros, el tractament liquidatori de les rendes exemptes amb progressivitat que, segons la seua naturalesa formen part de la base imposable de l'estalvi, s'estructura en les següents fases:

1. L'import de les rendes exemptes amb progressivitat s'ha de sumar a la base liquidable de l'estalvi sotmesa a gravamen, per tal d'aplicar al seu resultat els tipus de gravamen de les escales de l'estalvi, estatal i autonòmica, que corresponguen. Com a resultat s'obtenen les

quotes parcials A i B.

2. Si hi haguera romanent del mínim personal i familiar no aplicat en la base liquidable general es troben les quotes que corresponga a l'esmentat romanent aplicant els tipus de gravamen de les escales de l'estalvi, estatal i autonòmica. Com a resultat s'obtenen les quotes parcials C i D.
3. A partir de les quatre quotes parcials obtingudes en les fases anteriors es calculen les següents magnituds:
 - Quota 1 = quota parcial A - quota parcial C.
 - Quota 2 = quota parcial B - quota parcial D.
4. A partir de les quotes 1 i 2 calculades en la fase anterior, es determina el tipus de gravamen general, estatal i autonòmic. En ambdós casos, la quota resultant es 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 a determinar d'esta forma el tipus de gravamen general.
5. Una vegada obtinguts els esmentats tipus mitjans, estos s'aplicaran exclusivament sobre la base liquidable de l'estalvi, sense incloure les rendes exemptes amb progressivitat. D'esta forma s'obtindrà la quota íntegra estatal i autonòmica, respectivament, corresponents a la base liquidable de l'estalvi.

Important: en aquells supòsits en què no hi haja romanent de mínim personal i familiar, si la quantia de la base liquidable de l'estalvi incrementada en l'import de les rendes exemptes amb progressivitat, no supera la xifra de 6.000 euros, no serà precis efectuar els càlculs anteriorment comentats.

Exemple

En la declaració de l'IRPF corresponent a 2022 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 2022 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 de l'IRPF.

Determinar l'import de la part estatal i la part autonòmica de les quotes corresponents a la base liquidable de l'estalvi.

Solució:

D'acord amb el disposat a l'article 25.3 del Conveni entre el Govern de l'Estat espanyol i el Govern del Regne dels Països Baixos per a evitar la doble imposició en matèria d'impostos sobre la renda i sobre el patrimoni i el seu protocol, fet a Madrid el 16 de juny de 1971 (BOE 16-10-1972), el guany patrimonial derivat de la transmissió del bé immoble està exempt de l'IRPF,

però esta renda es tindrà en compte per a calcular l'IRPF corresponent a les restants rendes a integrar en la base liquidable de l'estalvi del contribuent.

Atès que existix un romanent del mínim personal i familiar que reduïx la base liquidable de l'estalvi per a determinar l'import de la mateixa que se sotmet a gravamen, s'ha de tindre en compte l'exempció amb progressivitat del guany patrimonial derivat de la transmissió de l'immoble urbà situat a Holanda. Els càlculs que s'han de realitzar a tal efecte són els següents:

1. Suma de la base liquidable de l'estalvi 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 (130.000)

Escala de l'estalvi estatal

$$\text{Fins a } 50.000 = 5.190$$

$$\text{Resta (80.000 a l'11,5\%)} = 9.200$$

$$\text{Quota A (5.190 + 9.200)} = 14.390$$

Escala de l'estalvi autonòmica

$$\text{Fins a } 50.000 = 5.190$$

$$\text{Resta (80.000 a l'11,5\%)} = 9.200$$

$$\text{Quota B (5.190 + 9.200)} = 14.390$$

3. Aplicació de les escales de gravamen a l'import del mínim personal i familiar

Escala de l'estalvi estatal

$$4.200 \text{ al } 9,50\% = 399$$

$$\text{Quota C} = 399$$

Escala de l'estalvi autonòmica

$$4.200 \text{ al } 9,50\% = 399$$

$$\text{Quota D} = 399$$

4. Determinació de les diferències de quotes

$$\text{Quota resultant 1 (quota A - quota C): } 14.390 - 399 = 13.991$$

$$\text{Quota resultant 2 (quota B - quota D): } 14.390 - 399 = 13.991$$

5. Determinació dels tipus de gravamen general

- a. Tipus de gravamen general de l'estalvi estatal (TMAE): $TMAE = (13.991 \div 130.000) \times 100 = 10.76\%$
- b. Tipus de gravamen general de l'estalvi autonòmic (TMGAA): $TMAA = (13.991 \div 130.000) \times 100 = 10.76\%$

6.Determinació de les quotes corresponents a la base liquidable de l'estalvi (50.000):

Quota de l'estalvi estatal: $(50.000 \times 10.76\%) = 5.380$

Quota de l'estalvi autonòmic: $(50.000 \times 10.76\%) = 5.380$

Supòsits especials de concurrència de rendes: Anualitats per aliments en favor dels fills i rendes exemptes amb progressivitat

El procediment aplicable en el supòsit que existisquen simultàniament anualitats per aliments en favor dels fills i rendes exemptes amb progressivitat incorpora les especialitats liquidatòries de cada una de les esmentades rendes tal com es comenta en l'exemple següent.

Exemple:

Senyor J.R.F., resident a la Comunitat de Madrid, ha obtingut a l'exercici 2022 una base liquidable general de 23.900 euros. També ha obtingut rendes exemptes amb progressivitat que ascendixen 2.950 euros.

Durant l'exercici ha satisfet anualitats per aliments als seus fills per import de 2.800 euros, segons el previst al conveni regulador del divorci aprovat judicialment.

Determinar les quotes íntegres corresponents a l'exercici 2022, sabent que l'import del mínim personal i familiar ascendix a 5.550 euros.

Solució:

Nota prèvia: s'ha de tindre en compte que l'article únic.Dos de la Llei 8/2022, de 16 de novembre (BOCM 21-11-2022), ha modificat, amb efectes 1 de gener de 2022, l'escala autonòmica de la Comunitat de Madrid prevista a l'article 1 del Text Refós.

1.Determinació de les bases per a l'aplicació de les escales de gravamen

En haver satisfet a l'exercici anualitats els seus fills per decisió judicial i resultar la seua quantia inferior a l'import de la seua base liquidable general, l'escala general i l'autonòmica de l'impost s'han d'aplicar separatament a l'import de les anualitats (2.800) i a l'import de la resta de la base liquidable general.

Este últim import es determina incrementant la base liquidable general (23.900 euros) en la quantia de les rendes exemptes amb progressivitat (2.950) i disminuint el resultat en l'import de les anualitats per aliments satisfetes a l'exercici (2.800). En definitiva:

Base "A" = 2.800

Base "B" = $(23.900 + 2.950) - 2.800 = 24.050$

2. Aplicació de les escales de l'impost a l'import de les anualitats, base "A" (2.800 euros)

Escala general de l'impost $2.800 \times 9,50\% = 266$

Quota 1 = 266

Escala autonòmica

$2.800 \times 8,50\% = 238$

Quota 2 = 238

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: 18.433,20 = 1.687,22

Resta: 5.616,80 al 12,80% = 718,95

Quota 4 = 2.406,17

4. Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar incrementat en 1.980 euros

Ja que l'import de la base liquidable general (23.900) és superior al del mínim personal i familiar incrementat en 1.980 euros ($5.550 + 1.980 = 7.530$), este forma part en la seua integritat de la base liquidable general.

Escala general

Ja que l'import de la base liquidable general (23.900) és superior al del mínim personal i familiar incrementat en 1.980 euros ($5.550 + 1.980 = 7.530$), este forma part en la seua integritat de la base liquidable general.

$7.530 \text{ al } 9,50\% = 715,35$

Quota 5 = 715,35

Escala autonòmica

Nota: amb efectes des de l'1 de gener de 2022 l'article únic de la Llei 8/2022, de 16 de novembre (BOCM 21-11-2022) ha modificat l'article 2 i afegit els articles 2 bis, 2 ter i 2 quater en el Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, per a establir les quanties autonòmiques corresponents als mínims del contribuent, per descendents, per ascendents i per discapacitat, amb efectes des de

l'1 de gener de 2022.

En este cas, la quantia autonòmica del mínim del contribuent (fixada en 5.777,55 euros) incrementada en 1.980 euros (5.777,55 + 1.980) determina un import de 7.757,55 euros, inferior a la base liquidable general (23.900), pel que l'esmentat import forma part en la seua integritat de la base liquidable general.

$7.757,55 \text{ al } 8,50\% = 659,39$

Quota 6 = 659,39

5.Càlcul de les quotes a efectes de determinar els tipus de gravamen general

Per a determinar els tipus de gravamen general, estatal i autonòmic, és precís calcular prèviament les respectives quotes estatal i autonòmica. Les esmentades quotes es calculen de la següent forma:

Quota estatal = (quota 1 + quota 3 - quota 5):

$266 + 2.690,25 - 715,35 = 2.240,90$

Quota autonòmica = (quota 2 + quota 4 - quota 6):

$238 + 2.406,17 - 659,39 = 1.984,78$

6.Determinació dels tipus de gravamen general

- a. Tipus de gravamen general estatal TME: $2.240,90 \div 26.850 \times 100 = 8,34\%$
- b. Tipus mitjà de gravamen autonòmic = TMA = $1.984,78 \div 26.850 \times 100 = 7,39\%$

7.Determinació de la quota íntegra general estatal i autonòmica

Quota íntegra general estatal (base liquidable general x TME) $23.900 \times 8,34\% = 1.993,26$

Quota íntegra general autonòmica: (base liquidable general x TMA) $23.900 \times 7,39\% = 1.766,21$

Capítol 16.Deduccions generals de la quota a l'exercici 2022

Introducció

Deduccions generals i autonòmiques aplicables el 2022

Normativa:Arts.67 i 77 Llei del IRPE

Una vegada determinades les quotes íntegres, estatal i autonòmica, la fase liquidatòria següent del IRPE té per objecte determinar les respectives quotes líquides, estatal i autonòmica.Per a això, s'han d'aplicar sobre l'import de les quotes íntegres els següents grups de deduccions:

1.Deducció per inversió en vivenda habitual:Règim transitori

A partir de l'1 de gener de 2013 va quedar suprimida la deducció per inversió en vivenda habitual.No obstant això, per a aquells contribuents que, abans d'eixa data, hagueren adquirit el seu habitatge habitual o satisfet quantitats per a la seua construcció, ampliació, rehabilitació o realitzat obres per raons de discapacitat en esta (a excepció de les aportacions a comptes habitatge) i haurien gaudit d'este benefici fiscal, s'establix un règim transitori que els permet continuar practicant la deducció en les mateixes condicions en què ho estaven fent.

Per a tals contribuents la quantia de la deducció per inversió en vivenda habitual es desglossarà en dos trams:un, d'estatal i un altre, autonòmic.

- **El tram estatal**, l'import del qual es calcula d'acord amb el disposat a l'article 68.1 de la Llei del IRPE en la redacció vigent fins al 31 de desembre de 2012, s'aplicarà **en la seua totalitat a minorar la quota íntegra estatal**.
- **El tram autonòmic** l'import del qual ve determinat per l'establert a l'article 78 de la Llei del IRPE en la redacció vigent fins al 31 de desembre de 2012, s'aplicarà **en la seua 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 IRPE a la redacció vigent a 31 de desembre de 2012.

2.Deducció per inversió en empreses de nova o recent creació

Els contribuents poden deduir íntegrament de la quota íntegra estatal l'import que corresponga per la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació que regula l'article 68.1 de la

Llei de IRPE, quan complisquen els requisits i condicions exigits per a gaudir d'este nou incentiu.

3.Deduccions generals de normativa estatal

Les deduccions que es relacionen a continuació, la regulació del qual es conté en la mateixa Llei del IRPE (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 seua regulació per als contribuents que tinguen dret a este règim transitori a la normativa de la Llei del IRPE vigent a 31 de desembre de 2014, poden ser aplicades, amb caràcter general, per tots els contribuents que complisquen els requisits legalment exigits per a tindre dret a les mateixes, amb independència de la Comunitat Autònoma de règim comú en la qual hagen residit durant 2022, amb l'excepció de les especialitats que es deriven de la deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla i, com a novetat este any 2022, per rendes obtingudes pels contribuents amb residència habitual i efectiva a l'illa de La Palma.

- 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 residencial habitual i efectiva a l'illa de La Palma (només aplicable als exercicis 2022 i 2023).
- Deducció per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i del Patrimoni Mundial.
- Deducció per lloguer de la vivenda habitual.Règim transitori

L'import d'estes deduccions es repartix de la següent forma:

- **El 50 per 100 de l'import total s'aplica a minorar la quota íntegra estatal.**
- **El 50 per 100 de l'import total s'aplica a minorar la quota íntegra autonòmica.**

4.Deduccions per obres de millora de l'eficiència energètica d'habitatges

Les següents deduccions s'introdueixen des del 6 d'octubre de 2021 amb caràcter temporal, aplicant-se el 2021, el 2022 i el 2023 les dues primeres i la tercera estenent-se també a 2024:

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

L'import d'estes deduccions recau sobre la **quota íntegra estatal** després de restar l'import de la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació prevista a l'article 68.1 Llei de l'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, per residencial habitual i efectiva a l'illa de La Palma i per actuacions per a la protecció i difusió del

Patrimoni Històric Espanyol i de les ciutats, conjunts i béns declarats Patrimoni Mundial previstes en els apartats 2, 3, 4, i 5 de l'article 68 de la Llei de l'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 establits per a tindre de dret a les mateixes, hagen residit durant l'exercici 2022 als seus respectius territoris.

L'import d'estes deduccions s'aplica totalment a minorar la quota íntegra autonòmica.

Important: *l'aplicació de les deduccions generals i autonòmiques no podrà donar lloc a una quota líquida negativa. Les deduccions generals que no 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 siga necessari que adjunte a la seua declaració els justificants de les deduccions practicades.

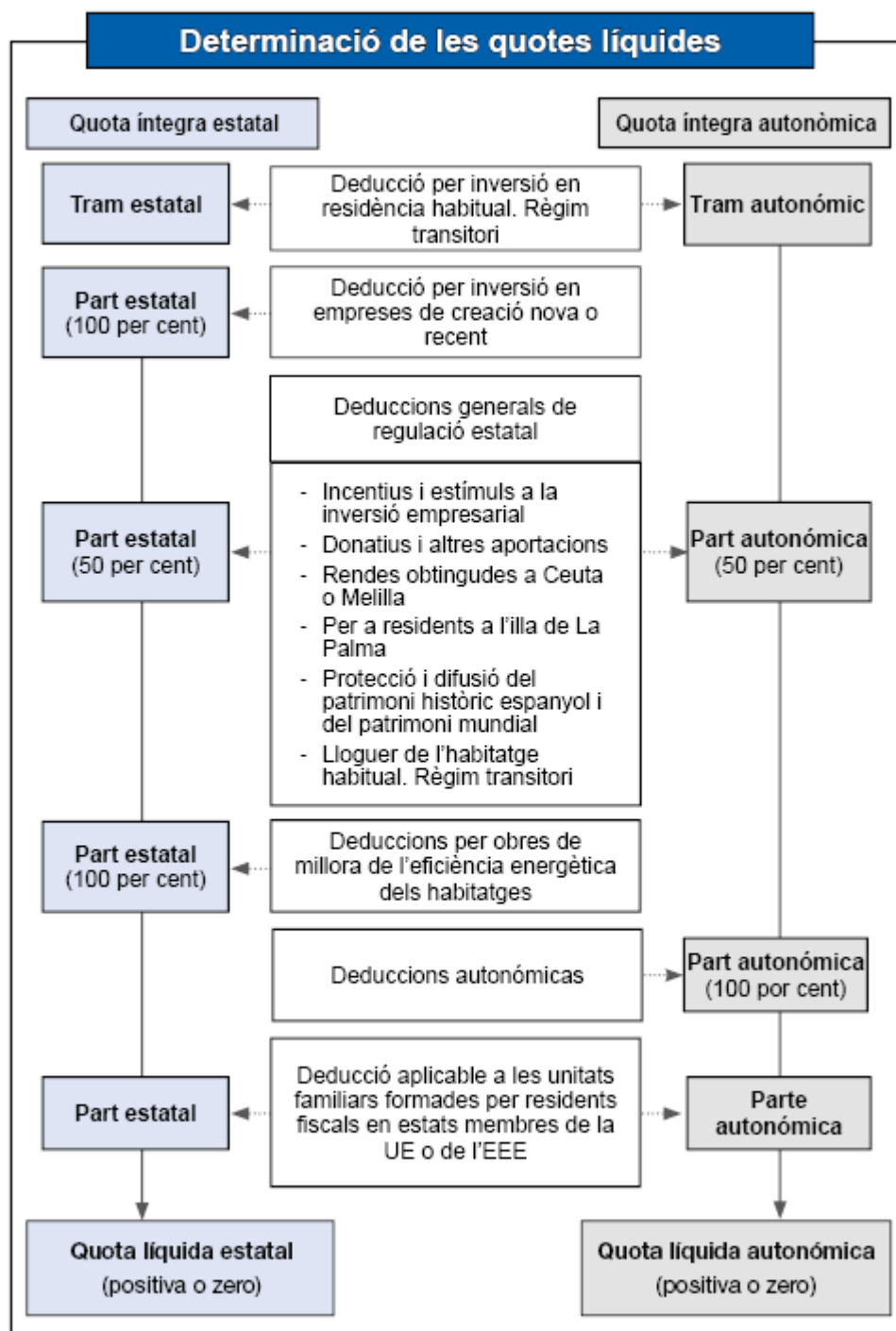
6.Deducció aplicable a les unitats familiars formades per residents fiscals en Estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu

Esta deducció s'introduïx, 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 residisca en un altre Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, el que els impedisca de presentar declaració conjunta. Mitjançant esta deducció s'equipara, quan siga més favorable, la quota a pagar per estos contribuents residents en Espanya a què els correspondria en el cas que tots els membres de la unitat familiar hagueren sigut residents fiscals a Espanya i hagueren optat per tributar conjuntament.

L'import d'esta deducció no es repartix al 50 per 100 entre la quota íntegra estatal i autonòmica, sinó que minora cada una d'elles en la forma que estableix la disposició addicional quaranta-huitena de la Llei del IRPF i que es comenta en l'apartat referit a l'esmentada deducció.

Esquema gràfic de l'aplicació sobre l'import de les quotes íntegres 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 2022:



Deducció per inversió en vivenda habitual: Règim transitori

La Seu electrònica de l'Agència Tributària incorpora un «Assistent virtual de Renda», on podrà consultar si té de dret a la deducció, els efectes sobre la deducció per canvis en l'ús de l'habitatge, per modificacions en el préstec hipotecari que finança la vivenda habitual, entre altres supòsits.

Règim transitori

Normativa: Disposició transitòria diuitena Llei IRPF; Disposició transitòria dotzena Reglament IRPF

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 de desembre) 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 deduïnt-se per vivenda habitual anteriorment a 1 de gener de 2013 (excepte per aportacions a comptes vivenda), l'esmentada Llei 16/2012 va introduir un règim transitori que els permet continuar divertint-se de la deducció en els mateixos termes i amb les mateixes condicions existents a 31 de desembre de 2012.

A qui s'aplica el règim transitori?

Només tindran dret a aplicar el 2022 la deducció per inversió en habitatge habitual per les quantitats satisfetes en el període els següents contribuents:

- Els contribuents que hagueren adquirit la seua vivenda habitual anteriorment a 1 de gener de 2013, o a partir de l'esmentada data, sempre que en este últim cas s'hagueren satisfet quantitats per a la construcció de la mateixa abans de l'1 de gener de 2013 i l'acabament de les obres s'haguera produït en els terminis que fixava la normativa del IRPF aplicable.

Atenció: la modalitat de “construcció de l'habitatge habitual” deixa de ser possible a l'exercici 2022 en haver conclòs el termini de quatre anys, més la pròrroga, en el seu cas, d'uns altres quatre anys addicionals i afegint els 78 dies corresponents el període comprés entre el 14 de març i el 30 de maig de 2020 durant el que va estar suspès el còmput de terminis previst en la disposició addicional novena del Reial Decret-Llei 11/2020.

Conforme a l'anterior, el contribuent ha d'haver finalitzat les obres construcció del seu habitatge habitual i haver-la adquirit jurídicament abans del 20 de març de 2021 per a continuar tenint dret a règim transitori d'esta deducció. No obstant això, el dret a l'aplicació

del règim transitori continua respecte de les quantitats que continue satisfent el contribuent en relació amb la construcció o adquisició, quan haja utilitzat finançament alié, sempre que es complisquen els requisits d'acabament en termini, ocupació i residència efectiva i permanent.

En estos casos, els contribuents hauran d'incloure les quantitats satisfetes a l'exercici dins de la modalitat "adquisició i/o construcció 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 hagueren satisfet quantitats anteriorment a 1 de gener de 2013 per obres de rehabilitació o ampliació de l'habitatge habitual, sempre que les esmentades obres s'hagueren acabat abans d'1 de gener de 2017.
- c. Els contribuents que hagueren satisfet quantitats per a la realització d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual de les persones amb discapacitat anteriorment a 1 de gener de 2013, sempre que les esmentades obres o instal·lacions estigueren concloses abans d'1 de gener de 2017.

En tot cas, per a poder aplicar el règim transitori de deducció s'exigix que els contribuents hagen practicat la deducció per l'esmentat habitatge el 2012 o en anys anteriors, tret que no l'hagen pogut practicar encara perquè l'import invertit en la mateixa no haja superat les quantitats invertides en habitatges anteriors, en la mesura que hagueren sigut objecte de deducció i, en el seu cas, l'import de guanys patrimonials exempts per reinversió.

Com s'aplica la deducció en el règim transitori

La disposició transitòria diuitena de la Llei de IRPF en manté, per als contribuents que tinguen dret al règim transitori, l'aplicació de la regulació continguda als articles 67.1, 68.1, 70.1, 77.1, i 78 de la Llei del IRPF a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012, sense perjudici dels percentatges de deducció que conforme al disposat en la Llei 22/2009 hagen sigut aprovats per la Comunitat Autònoma.

Així mateix, la nova disposició transitòria dotzena del Reglament del IRPF preveu per als contribuents que tinguen dret al règim transitori de la deducció per inversió en vivenda habitual l'aplicació del disposat al seu capítol I del Títol IV, a la redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.

Obligació de presentar declaració

Els contribuents que desitgen exercir el dret a la deducció per inversió en vivenda habitual del règim transitori estaran obligats, en tot cas, a **presentar declaració pel IRPF**.

Condicions i requisits de caràcter general

Concepte de vivenda habitual

Normativa: Arts. 68.1 3r i 4t f) Llei IRPF, redacció a 31-12-2012; 54 i 55.2 Reglament IRPF, redacció a 31-12-2012

S'entén per vivenda habitual, a efectes d'esta deducció, l'edificació que complisca els següents requisits:

1. Que constituïska la residència del contribuent durant un termini continuat de, almenys, tres anys

No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tindre el caràcter d'habitual quan, malgrat no haver transcorregut els tres anys indicats, es produïska la mort del contribuent o es presenten altres circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi de domicili, tals com celebració de matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de la primera ocupació, canvi de feina, o altres circumstàncies anàlogues justificades.

S'entendrà igualment com a circumstància que necessàriament exigix el canvi d'habitatge el fet que l'anterior resulte inadequada com a conseqüència de la discapacitat del mateix contribuent o del seu cònjuge o un parent, en línia, directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al tercer grau, inclusivament que convisqua amb ell.

Vegeu-se sobre això els comentaris sobre esta qüestió que apareixen en parlar del [concepte de vivenda habitual](#) al Capítol 11 d'este manual dins de l'exempció per transmissió de la vivenda habitual amb reinversió de l'import obtingut en una altra vivenda habitual

El termini de tres anys ho és als efectes de qualificar l'habitatge com a habitual, sense que siga precís que haja transcorregut l'esmentat termini per a començar a practicar la deducció que corresponga en els termes que més endavant es comenten. No obstant això, si una vegada habitada l'habitatge s'incomplira el termini de residència de tres anys, sí que caldria reintegrar les deduccions practicades, tret que es presente algun dels supòsits anteriorment esmentats.

Atenció: a efectes dels beneficis fiscals relacionats amb la vivenda habitual, en els supòsits d'adquisició de la propietat a favor d'indivís, si l'obligat tributari haguera residit ininterrompudament a l'habitatge des de la seua adquisició, per al còmput del termini de tres anys per a determinar si l'immoble té o no la consideració de vivenda habitual, ha d'estar-se a la data que es va produir l'adquisició de la quota indivisa, sense tindre a estos efectes transcendència la data en què es va adquirir la quota restant fins a completar el 100 per 100 del domini de la cosa comuna. Vegeu sobre això la Resolució del TEAC de 10 de setembre de 2015, Reclamació número 00/06331/2013, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada per a unificació de criteri.

2. Que el contribuent l'habite de manera efectiva i amb caràcter permanent, en un termini no superior a dotze mesos, comptats des de la data d'adquisició o d'acabament de les obres

No obstant això, s'entendrà que l'habitatge no perd el caràcter d'habitual, malgrat no produir-se l'ocupació en el termini de dotze mesos, en els següents supòsits:

- Quan es produïska la mort del contribuent o es presente alguna altra de les circumstàncies esmentades en el número 1r anterior (celebració del matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, etc.) que impedisquen l'ocupació de l'habitatge.
- Quan l'habitatge resulte inadequat per raó de la discapacitat patida pel contribuent, pel seu cònjuge o parents, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al tercer grau, inclusivament que convisquen amb ell.
- Quan el contribuent gaudisca de vivenda habitual per raó de càrrec o ocupació i l'habitatge adquirit no siga objecte d'utilització. En este supòsit, el termini de dotze mesos començarà a explicar-se a partir de la data del cessament en el corresponent càrrec o ocupació.

Quan es produïska alguna de les circumstàncies assenyalades en este número o en l'anterior, determinants del canvi de domicili o que impedisquen l'ocupació de l'habitatge, la deducció es practicarà fins al moment en què es produïsqen les esmentades circumstàncies. Per excepció, quan el contribuent gaudisca de vivenda habitual per raó de càrrec o ocupació, podrà continuar practicant-se deduccions per este concepte mentre es mantinga l'esmentada circumstància i l'habitatge no siga objecte d'utilització.

3. Conceptes que es consideren vivenda habitual, a efectes de la deducció

- **Els annexos** o qualsevol altre element que no constituïska l'habitatge pròpiament dit, tals com jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives, **sempre que s'adquirisquen conjuntament amb l'habitatge.**
- **Les places de garatge adquirides conjuntament amb esta, amb el màxim de dos.** A efectes de la deducció, s'entenen adquirides amb l'habitatge les places de garatge que complisquen els següents requisits:
 - a. Que es troben al mateix edifici o complex immobiliari i es lliuren en el mateix moment.
 - b. Que la seua transmissió s'efectue en el mateix acte, encara que ho siga en diferent document.
 - c. Que siguen utilitzades o estiguen en disposició d'utilitzar-se per l'adquirent, és a dir, que el seu ús no estiga cedit a tercers.

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 vivenda habitual està condicionat que l'import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període impositiu excedisca del valor que llançara la seua comprovació al començament del mateix almenys en la quantia de les inversions realitzades, sense computar els interessos i altres

despeses de finançament.

La comprovació de la situació patrimonial té per objectiu assegurar que les inversions en vivenda habitual i en empreses de nova o recent creació amb dret a deducció es realitzen amb la renda generada en el període, evitant que s'efectuïn deduccions respecte de quantitats que corresponguen a rendes generades en períodes anteriors.

La comparació del patrimoni al final i al començament del període impositiu s'efectuarà en funció del valor d'adquisició de la totalitat dels béns i drets que integren el patrimoni del contribuent, incloent els exempts en l'Impost sobre el Patrimoni, **sense que es computen, per tant, les variacions de valor experimentades durant el període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix continuen formant part del patrimoni del contribuent.**

Malgrat l'anterior, **en el cas de rehabilitació o ampliació de la vivenda habitual**, les inversions realitzades a l'exercici es valoraran en el patrimoni final de forma independent de l'habitatge.

De forma anàloga, **en el cas d'obres i instal·lacions d'adequació de la vivenda habitual per raons de discapacitat**, s'ha d'incloure en la valoració del patrimoni final del període impositiu les quantitats satisfetes per a sufragar estes obres, tant en el supòsit que estes últimes tinguin la consideració d'inversió (les realitzades sobre la vivenda habitual del contribuent) com de despeses (les realitzades sobre l'habitatge arrendat o sotsarrendat pel contribuent).

En el supòsit que l'augment del patrimoni a l'acabament del període impositiu fora inferior a la quantitat invertida o a l'import de les obres i instal·lacions d'adequació realitzades per raons de discapacitat, sense computar dins d'estes els interessos i altres despeses de finançament, només es podrà efectuar la deducció per inversió en habitatge o per obres i instal·lacions d'adequació de la mateixa sobre la quantia en què haja augmentat el patrimoni del contribuent, incrementada en els interessos i altres despeses de finançament satisfetes.

Exemple

Senyor A.G.E., va adquirir el 30 de novembre de 2006 la seua vivenda habitual per un preu total de 150.000 euros. Este habitatge es va finançar en part amb un préstec hipotecari per import de 120.000 euros.

A l'exercici 2022, senyor A.G.E. ha invertit en la seua vivenda habitual 9.000 euros dels quals 1.000 euros corresponen a interessos del préstec i la resta a amortització del principal.

El patrimoni del contribuent, a 1 de gener de 2022, 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 2021 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 2022, està constituït per l'habitatge, els fons d'inversió el valor liquidatiu dels quals a l'esmentada data ascendix a 52.200 euros; 3.000 euros en el compte bancari i l'automòbil el valor del qual, a l'esmentada data, s'estima en 15.625 euros.

El 2022 obté rendiments de treball per import 54.000 euros.

Determinar si complix l'exigència d'increment comprovat en el patrimoni en la quantia de la inversió.

Solució:

a. Patrimoni final (31-12-2022) = 66.000

- Vivenda (150.000,00 – 87.000,00) = 63.000
- Compte bancari = 3.000

b. Patrimoni inicial (01-01-2022) = 60.700

- Vivenda (150.000,00 – 95.000,00) = 55.000
- Compte bancari = 5.700

Augment de patrimoni = 5.300

Inversió realitzada el 2022 = 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 2022.

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 diuitena 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 la vivenda habitual

Normativa: Arts. 68.1 i 78.2 Llei IRPF, redacció a 31-12-2012; 55 Reglament IRPF, redacció a 31-12-2012

Qui té dret a esta deducció?

Tindran dret a aplicar el règim de deducció per inversió en habitatge habitual per les quantitats satisfetes a l'exercici les 2022, els contribuents que complisquen els següents requisits:

- a. Si es tracta d'adquisició d'habitatge habitual, quan l'habitatge s'haja adquirit jurídicament anteriorment a 1 de gener de 2013 o posteriorment a l'esmentada data, sempre que en este últim cas s'hagueren 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 addicionant, en el seu cas, el període de suspensió establert per la

disposició addicional novena del Reial Decret-Llei 11/2020.

- b. Si es tracta d'obres de rehabilitació de la vivenda habitual, quan s'hagen satisfet quantitats per tal concepte anteriorment a 1 de gener de 2013, sempre que a més les obres s'acabaren abans d'1 de gener de 2017.
- c. Els contribuents que hagueren satisfet quantitats anteriorment a 1 de gener de 2013 per obres d'ampliació de l'habitatge habitual, sempre que les esmentades obres s'hagueren acabat abans d'1 de gener de 2017.

En tot cas, és necessari que el contribuent haja practicat la deducció per inversió en vivenda habitual en relació amb les quantitats satisfetes per a l'adquisició, construcció, rehabilitació o ampliació de l'esmentat habitatge en un període impositiu meritat anteriorment a 1 de gener de 2013, tret que no haguera pogut practicar-se per no superar a les quantitats invertides en habitatges anteriors, en la mesura que hagueren sigut objecte de deducció en integrar bases efectives de deducció, més, en el seu cas, l'import de guanys patrimonials exempts per reinversió.

Novetat 2022: desaparició de la modalitat de construcció el 2022 i aplicació del règim transitori.

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 seua "construcció" en els supòsits en els quals el contribuent haguera satisfet directament les despeses derivades de l'execució de les obres, o haguera lliurat quantitats a compte al promotor d'aquelles, sempre que les obres finalitzaren 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 concedira una ampliació de l'esmentat termini que no podia superar, 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 la vivenda habitual" exigia:

1º. Que el contribuent haguera 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 haguera resultat d'aplicació el disposat a l'article 68.1.2º de la Llei del IRPF a la seua 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 comprés 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 a fer front al Covinya-19 (BOE d'1 d'abril) i de la modificació de les referències temporals prevista en la disposició addicional primera del Reial Decret-Llei 15/2020, de 21 d'abril, de mesures urgents complementàries per a donar suport a l'economia i l'ocupació (BOE de 22 d'abril). 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 estos efectos:

- 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 presenten el contracte (títol) i la tradició o lliurament de l'habitatge (manera).

Conforme a l'anterior, a l'exercici 2022 en els casos de construcció d'habitatge habitual, complits els terminis, per a 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 abans del 20 de març de 2021. Per esta raó, **el contribuent que utilitze finançament alié podrà continuar practicant la deducció per les quantitats satisfetes a l'exercici (principal i interessos) per a la construcció de l'habitatge habitual 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 la vivenda habitual

Concepte d'adquisició de vivenda 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 este siga compartit, sent indiferent el negoci jurídic que l'origina. Així, l'adquisició podrà efectuar-se per compravenda, permuta, herència, llegat o donació. S'exclou, doncs, del concepte d'adquisició vàlid per a l'aplicació de la deducció, l'adquisició de la nuda propietat, usdefruit o altres drets reals de plaer o gaudi sobre la vivenda habitual.

La deducció per adquisició de vivenda habitual podrà aplicar-se si anteriorment a l'1 de gener de 2013 s'hauria adquirit jurídicament la propietat de la mateixa. És a dir, si anteriorment a l'esmentada data es presenten el contracte (títol) i la tradició o lliurament de l'habitatge (manera).

Precisions:

- En els supòsits de nul·litat matrimonial, divorci o separació judicial, el contribuent podrà continuar practicant esta deducció per les quantitats satisfetes en el període impositiu per a l'adquisició de la qual va ser durant la vigència del matrimoni la seua vivenda habitual, sempre que continue tenint esta condició per als fills comuns i el progenitor en la companyia del qual queden.

També podrà practicar deducció per les quantitats satisfetes, en el seu cas, per a l'adquisició de l'habitatge que constituïska o vaja a constituir la seua vivenda habitual, amb el límit conjunt de 9.040 euros anuals.

- Es reconeix el dret d'aplicar-se la deducció per inversió en vivenda habitual fins i tot no sent titular del ple domini quan es tracte de supòsits en els quals la vivenda habitual es va adquirir originàriament en plena propietat pels cònjuges a favor indivís o per a la societat conjugal, i, constituint aquella la vivenda habitual d'ambdós i dels seus fills menors,

sobrevé el desmembrament del domini, no voluntàriament, sinó mortis causa per la mort d'un dels cònjuges, i l'habitatge continue constituint la residència habitual de la unitat familiar. Vegeu sobre això la Resolució del TEAC de 8 maig 2014, Reclamació número 00/00990/2012, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada per a unificació de criteri.

- En cas d'extinció d'un condomini sobre la vivenda habitual a partir de l'1 de gener de 2013, si una de les parts obté el 100 per 100 de l'habitatge, tindrà dret a aplicar-se el 100 per 100 de la deducció per adquisició de vivenda habitual, fins a un total de 9.040 euros de base, sempre que s'haguera aplicat en un exercici anterior a 2013 l'esmentada deducció en el percentatge corresponent a la seua participació en el condomini.

En este cas l'aplicació de la deducció per la part adquirida fins a completar el 100 per 100 del ple domini de l'immoble tindrà com a límit l'import que hauria tingut de dret a deduir-se des de la data d'extinció del condomini el comuner que deixa de ser titular de l'immoble si l'esmentada extinció no haguera tingut lloc. La deducció estarà condicionada també que al comuner que deixa de ser propietari no se li haguera esgotat a la data d'extinció del condomini la possibilitat de continuar practicant la deducció per adquisició de vivenda habitual. Vegeu sobre això la Resolució del TEAC d'1 d'octubre de 2020, Reclamació número 00/00561/2020, recaiguda en recurs extraordinari d'alçada per a unificació de criteri.

Recorde:

El contribuent que utilitze finançament alié podrà continuar practicant la deducció per les quantitats satisfetes a l'exercici en relació amb la construcció de l'habitatge habitual, sempre que:

1r Hauria satisfet quantitats per a la construcció de l'habitatge habitual anteriorment a 1 de gener de 2013.

2n Finalitzades les obres anteriorment al 20 de març de 2021, com es va indicar anteriorment, haja complit els requisits d'acabament en termini, ocupació i residència efectiva i permanent.

Concepte de rehabilitació de vivenda habitual

Normativa: Art. 55.5 Reglament IRPF

A efectes d'esta modalitat de deducció, es considera rehabilitació de vivenda habitual les obres realitzades en la mateixa que hagen complit qualssevol dels següents requisits:

- Que les obres hagen sigut 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 de 26 de juny); 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 de 12 de gener); al Reial Decret 801/2005, d'1 de juliol, pel qual s'aprova el Pla Estatal 2005-2008, per a afavorir l'accés dels ciutadans a l'habitatge (BOE de 13 de juliol), al Reial Decret 2066/2008, de 12 de desembre, pel que es regula el Pla Estatal d'Habitatge i Rehabilitació 2009-2012" (BOE de 24 de desembre); al Reial Decret 106/2018, de 9 de març, pel que es regula el Pla Estatal d'Habitatge 2018-2021 (BOE de 10 de març).
- Que les obres tinguen per objecte principal la reconstrucció de l'habitatge mitjançant la consolidació i el tractament de les estructures, façanes o cobertes i altres d'anàlogues**, sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació excedisca del 25 per 100 del preu

d'adquisició si s'haguera efectuat l'adquisició durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació o, en un altre cas, del valor de mercat que tinguera l'habitatge en el moment de l'esmentat inici. A estos efectes, es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'habitatge la part proporcional corresponent a terra.

Concepte d'ampliació de la vivenda habitual

S'entén per ampliació de vivenda habitual el **augment de la seua superfície habitable**, produït mitjançant tancament de part descoberta o per qualsevol altre medi, de forma permanent i durant totes les èpoques de l'any. Així, dins d'este concepte s'entén compresa tant l'adquisició d'un habitatge contigu com d'un habitatge situat en un nivell immediatament superior o inferior, a fi d'unir-la a la vivenda habitual i augmentar d'esta forma la superfície habitable de la mateixa.

Recorde: les obres de rehabilitació o d'ampliació de la vivenda habitual donaran dret a la deducció quan s'hagen satisfet quantitats per tals conceptes anteriorment a 1 de gener de 2013, sempre que a més les obres s'hagen acabat abans d'1 de gener de 2017.

Conceptes que no donen de dret a deducció

A efectes de la deducció, en cap cas no tenen la consideració d'inversió en vivenda habitual els següents conceptes:

- a. **Les despeses de conservació i reparació** efectuats regularment amb la finalitat de mantindre l'ús normal dels béns materials, com la pintada, revoco o arranjament d'instal·lacions i de similars.
- b. **Les despeses de substitució d'elements** tals com instal·lacions de calefacció, ascensor, portes de seguretat i d'altres.
- c. **Les millores**, entenent per tals les obres que redunden en un augment de la capacitat o habitabilitat dels immobles, o en un allargament de la seua vida útil.
- d. **Les places de garatge** adquirides conjuntament amb l'habitatge que excedisquen de dos.
- e. **L'adquisició de places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives** i, en general, els annexos o qualsevol altre element que no constituïska habitatge pròpiament dit, **sempre que s'adquirisquen independentment d'esta**.

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 la vivenda habitual, inclosos les despeses i tributs originats que hagen 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 alié**, la deducció es practicarà a mesura que es vaja tornant el principal del préstec i s'abonen, en el seu cas, els corresponents interessos, sempre que es complisquen 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 seua ampliació, qualsevol que siga la forma acordada -amb les garanties i condicions que qualsevol d'ells tinga-, no suposa entendre que en eixe 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 dedique efectivament a l'amortització de l'anterior.

Per això, les anualitats (quota d'amortització i interessos) i altres quanties que se satisfacen pel préstec o crèdit resultant -a la seua constitució, vida i cancel·lació-, a la part proporcional que, del total capital obtingut en este, siga atribuïble a l'amortització o cancel·lació del préstec originari -quan este s'haja 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 satisfacen, sempre que es complisquen els altres requisits legals i reglamentaris exigits. En el cas d'ampliació del principal, si en la seua totalitat es destinara 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 correspongueren amb l'increment del principal, que s'haguera destinat a finançar altres coses, diferents de la mateixa adquisició de l'habitatge, siga quin fora.

Respecte del nou préstec o crèdit, el contribuent haurà de poder acreditar la seua destinació vinculada a l'habitatge i la justificació de la seua 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 la vivenda 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 de vivenda habitual, té dret a l'aplicació de l'esmentada deducció per la totalitat de les quantitats pagades per tal concepte encara que només siga propietari del 50% de l'habitatge per no haver-se liquidat la societat de de guany, tant en el cas que l'habitatge continue tenint per a ell i els fills comuns la condició d'habitual com en el supòsit que l'habitatge tinga 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 estos 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'interés dels préstecs hipotecaris** regulats a l'article dinové de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica (BOE de 12 de novembre). En el cas d'aplicació dels esmentats instruments de cobertura, els interessos satisfets pel contribuent es minoren en les quantitats obtingudes per l'aplicació de l'esmentat instrument.
- **Les primes dels contractes d'assegurança de vida i d'incendis**, sempre que estiguen inclosos en les condicions dels préstecs hipotecaris obtinguts per a l'adquisició (o, en el seu cas, per a la construcció), rehabilitació o ampliació de la vivenda habitual.

Important: d'acord amb la disposició addicional quaranta-cinquena Llei IRPF no s'integraran a la base de la deducció per inversió en vivenda habitual ni de les deduccions per este concepte establides per la Comunitat Autònoma les següents quantitats:

- *Les quantitats que per l'aplicació de clàusules terra hagueren sigut satisfetes pel contribuent el 2022, quan abans de finalitzar el termini de presentació d'autoliquidació del IRPF per l'esmentat exercici s'assolisca un acord de devolució de les mateixes amb l'entitat financera, o tal devolució siga procedent com a conseqüència de l'execució o compliment de sentències judicials o laudes arbitals.*
- *Aquelles quantitats satisfetes en exercicis anteriors pel contribuent en aplicació de les clàusules terra objecte de la devolució que es destinen directament per l'entitat financera a l'exercici, després de l'acord amb el contribuent afectat, sentència o laude arbitral, a minorar el principal del préstec.*

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 la vivenda habitual és de **9.040 euros anuals**.

Este límit serà únic per al conjunt dels conceptes d'inversió ressenyats i s'aplicarà **en idèntica quantia en tributació conjunta**.

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 la vivenda habitual a partir de l'1 de gener de 2013, si una de les parts obté el 100 per 100 de l'habitatge, tindrà dret a aplicar-se el 100 per 100 de la deducció per adquisició de vivenda habitual, fins a un total de 9.040 euros de base, sempre que s'haguera aplicat en un exercici anterior a 2013 l'esmentada deducció en el percentatge corresponent a la seua participació en el condomini.

En este cas, l'aplicació de la deducció per la part adquirida fins a completar el 100 per 100 del ple domini de l'immoble tindrà com a límit l'import que hauria tingut de dret a deduir-se des de la data d'extinció del condomini el comú que deixa de ser titular de l'immoble si l'esmentada extinció no haguera tingut lloc. La deducció estarà condicionada també que al comú que deixa de ser propietari no se li haguera esgotat a la data d'extinció del condomini la possibilitat de continuar practicant la deducció per adquisició de vivenda habitual. Vegeu sobre això la Resolució del TEAC d'1 d'octubre de 2020, 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 a determinar la base de la deducció, és a dir, les quantitats invertides amb dret a deducció, s'han de tindre en compte, a més dels requisits assenyalats anteriorment, les següents regles especials:

- **Quan s'adquirisca una vivenda habitual havent gaudit de la deducció per adquisició d'altres vivendes habituals anteriors**, no es podran practicar deduccions per l'adquisició, rehabilitació o ampliació del nou habitatge fins que l'import invertit en ella excedisca de les quantitats invertides en les anteriors que hagueren gaudit de deducció.
- **Quan la transmissió de la vivenda habitual n'haguera generat una [guany patrimonial exempt per reinversió](#)**, la base de deducció per adquisició, rehabilitació o ampliació de

la nova vivenda habitual es minorarà en el import del guany patrimonial eximix, no podent practicar-se deduccions fins que l'import invertit supere la suma del preu d'adquisició dels habitatges anteriors, en la mesura que haguera gaudit de deducció, més el guany patrimonial exempt en les anteriors.

De la mateixa manera, quan **la transmissió de la vivenda habitual hauria generat un guany patrimonial parcialment no subjecta** per aplicació de la disposició transitòria novena de la Llei del IRPE (per ser la data d'adquisició anterior a 31 de desembre de 1994), la deducció per adquisició del nou habitatge no podrà començar fins que l'import invertit en la mateixa no supere les quantitats invertides a les anteriors vivendes habituals, en la mesura que hagueren gaudit de deducció, més el guany patrimonial que resulte exempt per reinversió.

L'aplicació dels [coeficients reductors o d'abatiment](#) per a determinar la part del guany patrimonial obtingut en la transmissió d'habitatges adquirits abans del 31 de desembre de 1994 que queda no subjecta al IRPE per aplicació del disposat en la de la disposició transitòria novena de la Llei de IRPE es comenta amb més detall al Capítol 11.

Recorde: els contribuents que hagueren satisfet quantitats per a la construcció de la vivenda habitual anteriorment a 1 de gener de 2013 i hagueren acabat les obres tindran dret a continuar practicant la deducció davall la modalitat d'"adquisició de vivenda habitual" quan hagen utilitzat finançament alié, i complisquen 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 la vivenda 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 van satisfer 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 troben en alguna de les següents situacions:

- Tindre 32 anys o menys d'edat en la data de meritació del IRPE.
- Haver estat a l'atur durant 183 dies o més durant l'exercici.
- Tindre un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100.

- Formar part d'una unitat familiar que incloga almenys un fill en la data de meritació de l'IRPF.

Per a poder gaudir del percentatge del 9 per 100 de deducció, és necessari que la base imposable total, menys el mínim personal i familiar, no siga superior a 30.000 euros. En cas de tributació conjunta, este límit es computa de manera individual per a cadascun dels contribuents que tinga de dret a la deducció per haver realitzat inversions en la vivenda habitual a l'exercici. [\(Tornar\)](#)

(2) Inclou les restants Comunitats Autònomes de règim comú i les Ciutats amb Estatut d'Autonomia de Ceuta i Melilla a què s'aplica l'article 78.2 de la Llei IRPF, a la redacció en vigor a 31 de desembre de 2012. [\(Tornar\)](#)

Obres i instal·lacions d'adequació de la vivenda habitual per raons de discapacitat

Normativa: Arts. 68.1.4º i 78.2 Llei IRPF; 57 Reglament IRPF, redacció a 31-12- 2012

Qui té dret a esta deducció?

Tindran dret a aplicar el règim transitori de deducció per inversió en vivenda habitual:

- a. Els contribuents que hagueren satisfet quantitats per a la realització d'obres i instal·lacions d'adequació de l'habitatge habitual de les persones amb discapacitat anteriorment a 1 de gener de 2013, sempre que les esmentades obres o instal·lacions hagen acabat abans d'1 de gener de 2017.
- b. Els contribuents que siguen copropietaris de l'immoble en el qual residisquen les persones amb discapacitat i en el qual es realitzen les obres de modificació dels elements comuns de l'edifici que servisquen de passada necessari entre la finca urbana i la via pública, tals com escales, ascensors, passadissos, portals o qualsevol un altre element arquitectònic, així com les necessàries per a l'aplicació de dispositius electrònics que servisquen per a superar les barreres de comunicació sensorial o de promoció de la seua seguretat.

Concepte d'obres i instal·lacions d'adequació de la vivenda habitual

A efectes de la deducció, tenen la consideració d'obres i instal·lacions d'adequació de la vivenda habitual les següents:

- a. Les obres que impliquen una reforma de l'interior de l'habitatge.
- b. Les obres de modificació d'elements comuns de l'edifici que servisquen de passada necessari entre la via pública i la finca urbana, tals com escales, ascensors, passadissos, portals o qualsevol altre element arquitectònic.
- c. Les obres necessàries per a l'aplicació de dispositius electrònics que servisquen per a superar barreres de comunicació sensorial o de promoció de la seguretat.

Acreditació de la necessitat de les obres i instal·lacions

Les obres i instal·lacions d'adequació hauran de ser qualificades com a necessàries per a l'accessibilitat i comunicació sensorial que facilite el desenvolupament digne i adequat de la

persona amb discapacitat, mitjançant certificat o resolució expedit pel IMSERSO o òrgan competent de les Comunitats Autònomes en matèria de valoració de discapacitats basant-se en el dictamen emés pels Equips de Valoració i Orientació dependents de la mateixa.

Requisits subjectius de la deducció

Els requisits subjectius que s'han de complir per a aplicar esta deducció són els següents:

- Que la persona amb discapacitat siga el mateix contribuent o el seu cònjuge o un parent, en línia directa o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al tercer grau, inclusivament que convisqua amb ell.
- Que l'habitatge estiga ocupat per qualsevol de les persones a què es referix el paràgraf anterior a títol de propietari, arrendatari, sotsarrendatari o usufructuari.

Quantitats invertides amb dret a deducció

La base de la deducció està constituïda per l'import satisfet a l'exercici pel contribuent 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 la vivenda habitual del contribuent per raó de discapacitat és de **12.080 euros anuals**.

Este 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.

Recorde: el límit de 12.080 euros anuals per obres i instal·lacions d'adequació de la vivenda habitual per raons de discapacitat és independent del límit de 9.040 euros anuals fixat per als altres conceptes deduïbles per inversió en vivenda habitual.

Percentatges de deducció

Els percentatges de deducció aplicables al present exercici són els que s'indiquen en el següent quadre:

Inversió	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, desitgen aportar els seus coneixements empresarials o professionals per al desenvolupament de la societat en la qual invertixen (inversor de proximitat o "business angel"), o també d'aquells contribuents que només estiguen interessats en aportar capital (capital llavor).

Els aspectes més destacats d'esta deducció són els següents:

Objecte, base màxima i percentatge de la deducció

Objecte de la deducció

Els contribuents podran aplicar esta deducció per les quantitats satisfetes a l'exercici per a la **subscripció d'accions o participacions en empreses de nova o recent creació** quan es complisquen els requisits i condicions que més endavant s'indiquen, podent, a més d'aportar capital, col·laborar amb els seus coneixements empresarials o professionals en el desenvolupament de l'entitat en la qual invertixen en els termes que establisca l'acord d'inversió entre el contribuent i l'entitat.

A efectes d'esta 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 complisquen els altres requisits que exigix l'article 68.1 de la Llei del IRPE. 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: esta deducció és exclusivament estatal i, per això, minora només la quota íntegra estatal.

Base de deducció i import màxim

La base màxima de deducció és de **60.000 euros anuals** i està formada pel valor d'adquisició de les accions o participacions subscrites.

Les quantitats satisfetes per la subscripció d'accions o participacions no deduïdes per excedir de la base màxima anual de deducció no podran deduir-se als exercicis següents.

No formarà part de la base de deducció les quantitats satisfetes per la subscripció d'accions o participacions quan respecte de tals quantitats el contribuent **practique una deducció establida per la Comunitat Autònoma a l'exercici de les seues competències**.

A més, quan el contribuent transmeta accions o participacions i opte per l'aplicació de l'exempció per reinversió regulada a l'article 38.2 de la Llei del IRPE, **únicament formarà part de la base de la deducció corresponent a les noves accions o participacions subscrites la part de la reinversió que excedisca de l'import total obtingut en la transmissió d'aquelles**.

En cap cas no es pot practicar deducció per les noves accions o participacions mentre les quantitats invertides no superen 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 seua aplicació

1.Requisits que ha de complir l'entitat en la qual s'invertisca

Normativa:Art. 68.1.2º Llei IRPF

L'entitat les accions del qual o participacions s'adquirisquen ha de complir els següents requisits:

- a. **Tindre la forma de** Societat anònima, Societat de Responsabilitat Limitada, Societat Anònima Laboral o Societat de Responsabilitat Limitada Laboral, en els termes previstos en el text refós de la Llei de Societats de Capital, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 1/2010, de 2 de juliol, i en la Llei 4/1997, de 24 de març, de Societats Laborals, i **no estar admesa a negociació a cap mercat organitzat**.

Este requisit s'haurà de complir durant tots els anys de tinença de l'acció o participació.

- b. **Exercir una activitat econòmica** que compte amb els mitjans personals i materials per al desenvolupament de la mateixa.

En particular, no podrà tindre per activitat la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari a què es referix l'article 4.8.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni, en cap dels períodes impositius de l'entitat conclusos 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 adquireisca les accions o participacions.

Quan l'entitat forme part d'un grup de societats en el sentit de l'article 42 del Codi de Comerç, amb independència de la residència i de l'obligació de formular comptes anuals consolidats, l'import dels fons propis es referirà al conjunt d'entitats pertanyents a l'esmentat grup.

2.Condicions que han de complir les accions o participacions en les que s'invertisca

Normativa:Art. 68.1.3º Llei IRPF

S'han de complir també les següents condicions:

- a. Les **accions o participacions en l'entitat s'han d'adquirir** pel contribuent bé en **el moment de la constitució** d'aquella o **mitjançant ampliació de capital** efectuada en els tres anys següents a l'esmentada constitució i **romandre en el seu patrimoni per un termini superior a tres anys i inferior a dotze anys**.
- b. La **participació directa o indirecta del contribuent**, juntament amb la que posseïsquen en la mateixa entitat el seu cònjuge o qualsevol persona unida al contribuent per parentiu, recta en línia o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al segon grau inclòs, **no pot ser, durant cap dia dels anys naturals de tinença de la participació, superior al 40 per 100** del capital social de l'entitat o dels seus drets de vot.
- c. Que no es tracte d'accions o participacions en una entitat a través de la qual s'exercisca la

mateixa activitat que es venia exercint anteriorment mitjançant una altra titularitat.

3.Requisits formals

Normativa:Art. 68.1.5º Llei IRPF

El compliment d'estos requisits **ha de ser acreditat mitjançant certificació expedida per l'esmentada entitat** en el període impositiu en què es va produir l'adquisició de les mateixa.

Per a això, l'entitat que complisca els requisits n'ha de presentar una **declaració informativa** en relació amb el compliment de requisits, identificació dels seus accionistes o partícips, percentatge i període de tinença de la participació.

Nota: l'obligació de presentar una declaració informativa per les entitats de nova o recent creació i la informació que ha d'incloure s'estableix a l'article 69.1 del Reglament del IRPF.

Així mateix, en relació amb esta declaració informativa vegeu l'Ordre HAP/2455/2013, de 27 de desembre, per la qual s'aprova el model 165, "Declaració informativa de certificacions individuals emeses als socis o partícips d'entitats de nova o recent creació" i es determinen el lloc, forma, termini i el procediment per a la seua presentació, i es modifica l'Ordre de 27 de juliol de 2001, per la qual s'aproven els models 043, 044, 045, 181, 182, 190, 311, 371, 345, 480, 650, 652 i 651, en euros, així com el model 777, document d'ingrés o devolució en el cas de declaracions-liquidacions extemporànies i complementàries, i per la qual s'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'esta deducció requerirà que l'import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període de la imposició excedisca del valor que donara la seua comprovació al començament del mateix almenys en la quantia de les inversions realitzades.

A estos efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant el període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix continuen formant part del patrimoni del contribuent.

L'objectiu d'esta última exigència és assegurar que les quantitats invertides amb dret a practicar la deducció, procedixen de la renda generada en el període, ja estiga o no subjecta el IRPF, evitant que es practiquen deduccions partint de quantitats que procedisquen 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 Vivenda Habitual:Règim transitori" en este Capítol.

Exemple: Aplicació de la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació

Rere el tancament de l'òptica en la qual treballaven quatre treballadors de la mateixa decidixen obrir un nou establiment d'este tipus a Saragossa per al que constitueixen el gener de 2022 la societat anònima XX amb un capital inicial de 300.000 euros (300 accions).

Senyor J.A.S.M, resident a Saragossa (antic client de l'òptica que es va tancar) decidix invertir en el nou negoci i subscriu l'any 2022 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 2022 suposant que es complixen els requisits exigits per a aplicar la mateixa.

Solució:

Nota prèvia: els contribuents residents en la Comunitat Autònoma d'Aragó poden aplicar a l'exercici 2022 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 2022 el contribuent només pot aplicar la deducció autonòmica sobre la quantia invertida que supere la base màxima de la deducció estatal per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials de noves entitats o de recent creació prevista a l'esmentat article 68.1 de la Llei del IRPF.

Import total invertit el 2022 (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 2022 tindran dret a la deducció sempre que complisquen els requisits exigits per l'article 68.1.1.º de Llei del IRPF tenint com a base màxima de deducció, des de l'1 de gener de 2018, la quantitat de 60.000 euros anuals. Tinga's en compte, a més, que si les accions es mantenen un mínim de 3 anys des de la data de la inversió, la seua venda o transmissió podrà beneficiar-se de l'exempció del guany patrimonial que es genere sempre que

l'import obtingut es reinvertisca en accions d'empreses noves o de recent creació.(Tornar)

(2) Els 10.000 euros dels 70.000 invertits el 2022 que superen la base màxima de la deducció estatal poden servir de base de la deducció per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació establida per la Comunitat Autònoma Aragó a l'exercici de les seues competències, sempre que complisquen els requisits i condicions exigits.(Tornar)

(3) En la deducció autonòmica el percentatge de deducció aplicable és del 20 per 100 amb un import màxim de 4.000 euros que en este cas no se superen.(Tornar)

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

Normativa: Arts.68.2 i 69.2 Llei IRPE

Els contribuents que desenvolupen activitats econòmiques en estimació directa podran aplicar els incentius i estímuls a la inversió empresarial establits o que s'establisquen en la normativa de l'Impost sobre Societats amb igualtat de percentatges i límits de deducció, amb dues excepcions:

- No resulta d'aplicació als contribuents del IRPE el previst a l'article 39.2 de la LIS 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 sotmés al límit conjunt de la quota íntegra i podent sol·licitar, en el seu cas, el seu abonament, sempre que es complisquen determinat requisit.

Respecte a la LIS vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

- Tampoc resulta d'aplicació als contribuents del IRPE el previst a l'article 39.3 de la LIS 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 IRPE les activitats del qual complisquen els requisits per a ser considerades entitats de reduïda dimensió podran deduir els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu que s'invertisca en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques en els termes que més endavant es comenten.

En conseqüència, al present exercici 2022 les deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial que poden aplicar els contribuents titulars d'activitats econòmiques en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues dues modalitats, normal o simplificada, poden estructurar-se en les següents categories o règims:

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

1. Normes comunes a les deduccions

a) Percentatges i límits per a l'aplicació de les deduccions de l'Impost sobre Societats

Normativa: Arts. 68.2 i 69.2 Llei IRPE

El percentatge de deducció que correspon a cada modalitat d'inversió i els límits (conjunt o específics) aplicables 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'apliquen sobre la quota que resulte de minorar la suma de les quotes íntegres, estatal i autonòmica, en l'import total de les deduccions per inversió en empreses de nova o recent creació i per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i de les ciutats, conjunts i béns declarats Patrimoni Mundial.

b) Deduccions no aplicades a l'exercici per insuficiència de quota

Normativa: Art. 39.1 i disposició transitòria vint-i-quatrena LIS

Deduccions del mateix exercici: d'acord amb l'article 39.1 de la LIS les quantitats corresponents al període impositiu no deduïdes podran aplicar-se en les liquidacions dels períodes impositius que concloguen en els 15 anys immediats i successius. No obstant això, les quantitats corresponents a la deducció per activitats d'investigació i desenvolupament i innovació tecnològica de l'article 35 de la LIS podran aplicar-se en les liquidacions dels períodes impositius que concloguen en els 18 anys immediats i successius.

Deduccions d'exercicis anteriors: les deduccions previstes al Capítol IV del Títol VI de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'Impost sobre Societats, i al Capítol IV del Títol VI del text refós de la Llei de l'Impost sobre Societats, aprovades pel Reial Decret Legislatiu 4/2004, de 5 de març, que estigueren pendents 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 seua respectiva normativa d'aplicació anteriorment a eixa data, en el termini i amb les condicions establerts a l'article 39 de l'actual Llei de l'Impost sobre Societats.

c) Supòsits de diferimiento del 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 produïsquen resultats positius, en els següents casos:

- En les entitats de nova creació.
- En les entitats que sanegen pèrdues d'exercicis anteriors mitjançant l'aportació efectiva de nous recursos, sense que es considere com a tal l'aplicació o capitalització de reserves.

d) Incompatibilitats

Normativa: Art. 39.4 LIS

Com a regla general, una mateixa inversió no podrà donar lloc a l'aplicació de més d'una deducció pel mateix contribuent tret de disposició expressa, ni podrà donar lloc a l'aplicació d'una deducció en més d'un contribuent.

e) Manteniment de les inversions**Normativa: Art. 39.5 LIS**

Els elements patrimonials afectes a les deduccions hauran de romandre en funcionament durant 5 anys o 3 anys, si es tracta de béns mobles, o durant la seua vida útil si fora inferior.

En el cas de produccions cinematogràfiques i sèries audiovisuals, este requisit s'entén complert en la mesura que la productora mantinga el mateix percentatge de titularitat de l'obra durant el termini de 3 anys, sense perjudici de la seua facultat per a comercialitzar total o parcialment els drets d'explotació derivats de la mateixa a un o més tercers.

f) Prescripció del dret per a comprovar les deduccions**Normativa: Art. 39.6 LIS**

El dret de l'Administració per a iniciar el procediment de comprovació de les deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial de la LIS previstes en este apartat aplicades o pendents d'aplicar prescriurà als 10 anys a comptar des de l'endemà aquell en què finalitze el termini establert per a presentar la declaració o autoliquidació corresponent al període impositiu en què es va generar el dret a la seua aplicació.

Transcorregut l'esmentat termini, el contribuent haurà d'acreditar les deduccions l'aplicació de les quals pretenga, mitjançant l'exhibició de la liquidació o autoliquidació i la comptabilitat, amb acreditació del seu depòsit durant l'esmentat termini al Registre Mercantil.

g) Altres condicions i requisits generals d'aplicació

Les deduccions comentades en este apartat únicament resulten aplicables als contribuents que exercisquen activitats econòmiques i determinen el rendiment net de les mateixes en el mètode d'estimació directa, en qualsevol de les seues dues modalitats.

No obstant això, les deduccions pendents d'aplicar procedents d'inversions realitzades en exercicis anteriors en els quals el contribuent haja estat inclòs en el mètode d'estimació directa i haja complert els requisits establerts a l'efecte, podran deduir-se en esta declaració i fins a l'acabament del termini legal concedit per a això, encara que els contribuents titulars estiguen acollits en este exercici al mètode d'estimació objectiva.

Important: els contribuents del IRPE, socis de societats civils a les que haguera resultat d'aplicació el règim d'atribució de rendes i que van adquirir a partir d'1 de gener de 2016 la condició de contribuents de l'Impost sobre Societats, podran continuar aplicant en la seua quota íntegra les deduccions per inversió en activitats econòmiques previstes a l'article 68.2

de la Llei del IRPF que estigueren pendents d'aplicació a 1 de gener de 2016 en els termes previstos a l'article 69 de la Llei del IRPF, sempre que es complisquen les condicions i requisits establits en la LIS (disposició transitòria trentena Llei IRPF).

2. Règim general de deduccions

Les inversions empresarials que a l'exercici 2022 determinen el dret a deduir per este concepte es contenen en els **articles 35, 36 i 38** de la LIS.

Respecte a la LIS vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

Deducció per creació d'ocupació de l'article 37 de la LIS: amb efectes per als períodes impositius que s'inicien l'1 de gener de 2019, la disposició derogatòria única del Reial Decret llei 28/2018, de 28 de desembre, per a la revalorització de les pensions públiques i altres mesures urgents en matèria social, laboral i d'ocupació, va derogar l'article 4 de la Llei 3/2012, de 6 de juliol, de Mesures Urgents per a la Reforma del Mercat Laboral, que establia la possibilitat de celebrar contractes de treball per temps indefinit de suport els emprenedors.

No obstant això, la disposició transitòria sisena de l'esmentat Reial Decret llei 28/2018 va mantindre la validesa d'aquells contractes que s'hagueren subscrit anteriorment a l'esmentada data (1 de gener de 2019) a l'empara de la normativa vigent en el moment de la seua celebració i les dels seus corresponents incentius.

Com a conseqüència de l'anterior, la deducció per creació d'ocupació de l'article 37 del LIS es seguí 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 exigít 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 esta deducció, en haver quedat derogats estos 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 2022 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 realitze d'acord amb un pla especial d'inversió aprovat per l'Administració tributària a proposta del subjecte passiu i l'esmentat pla permetia que els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu 2014 s'invertisquen en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries en l'exercici 2022.

A continuació, es mostra el quadre on es recullen cada una d'estes modalitats de deducció, el seu percentatge de deducció i el límit conjunt, així com estudi i comentari específic de cada una d'elles:

Quadre règim general de deducció (Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats)

Deduccions per a incentivar la realització de determinades activitats:modalitats d'inversió		Percentatge de deducció	Límit conjunt
Per inversió en activitats d'investigació i desenvolupament i innovació tecnològica (art. 35 <u>LIS</u>)	En activitats d'investigació i desenvolupament (art. 35.1 <u>LIS</u>)	25/42/8 per 100 17 per 100 (addicional)	25/50 per 100
	En activitats d'innovació tecnològica (art. 35.2 <u>LIS</u>)	12 per 100	
Per inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i espectacles en viu d'arts escèniques i musicals (art. 36 <u>LIS</u>)	En produccions espanyoles de llargmetratges, curtmetratges cinematogràfics i de sèries audiovisuals (art. 36.1 <u>LIS</u>)	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 <u>LIS</u>)	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 <u>LIS</u>)	20 per 100	
Per inversió en beneficis de l'antic art. 37 Text Refós LIS (D.T.24 ^a <u>LIS</u>)		10/5 per 100	
Per creació d'ocupació per a treballadors amb discapacitat (art. 38 <u>LIS</u>)		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 determinen els seus rendiments nets en estimació directa, en qualsevol de les seues dues modalitats, podran ser objecte de deducció per cadascun dels socis, hereus, comuners o partícips en proporció amb la seua participació en el resultat de l'entitat.

Article 35 LIS "Deducció per activitats d'investigació i desenvolupament i innovació tecnològica"

Important: s'ha de tindre en compte que, d'acord amb l'establert a l'article 68.2 de la Llei del IRPE, als contribuents del IRPF que exercisquen 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**, açò és, no podran, opcionalment, quedar exclosos del límit conjunt del 50 per 100, ni aplicar les esmentades deduccions amb un descompte del 20 per 100 del seu import quan es complisquen determinats requisits ni, finalment, sol·licitar, en cas d'insuficiència de quota, el seu abonament a l'Administració en els termes que determina la LIS.

Les modalitats i aspectes més rellevants a examinar en la deducció per activitats d'investigació i desenvolupament i innovació tecnològica de l'article 35 de la LIS són els següents:

A. Deducció per activitats d'Investigació i Desenvolupament (art. 35.1 LIS)

Concepte

Normativa: Art. 35.1.a) LIS

L'article 35.1.a) de la LIS defineix **investigació i desenvolupament** en els següents termes:

- Es considera investigació, la indagació original planificada que persegueixca descobrir nous coneixements i una superior comprensió en l'àmbit científic i tecnològic.
- Es considera desenvolupament, 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.

A més, l'esmentat apartat considera específicament les següents activitats com activitats investigació i desenvolupament que donen dret a practicar esta deducció:

- La materialització dels nous productes o processos en un pla, esquema o disseny, així com la creació d'un primer prototip no comercialitzable i els projectes de demostració inicial o projectes pilot, sempre que estos no puguem convertir-se o utilitzar-se per a aplicacions industrials o per a la seua explotació comercial.
- El disseny i elaboració del mostrari per al llançament de nous productes. A estos efectes, s'entendrà com a llançament d'un nou producte la seua introducció al mercat i com a nou producte, aquell la novetat del qual siga essencial i no merament formal o accidental.
- La creació, combinació i configuració de programari avançat, mitjançant nous teoremes i algorismes o sistemes operatius, llenguatges, interfícies i aplicacions destinats a l'elaboració de productes, processos o servicis nous o millorats substancialment. S'assimilarà a este

concepte el programari destinat a facilitar l'accés als servicis 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 seues actualitzacions menors.

Base de la deducció

Normativa:Art. 35.1.b) LIS

La base de la deducció esta 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 exclòs els edificis i terrenys.

A estos efectes, es consideraran despeses d'investigació i desenvolupament les realitzades pel contribuent, incloses les amortitzacions dels béns afectes a les esmentades activitats, quan estiguen directament relacionats amb les activitats abans indicades i s'apliquen efectivament a la realització d'estes, constant específicament individualitzades per projectes.

Precisió:el concepte de despesa no és cap altre que la despesa en termes comptables;açò 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 estes 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 siguen posats en condicions de funcionament.

Percentatges de deducció

Normativa:Art. 35.1.c) LIS

Els percentatges de deducció són:

- Amb caràcter general el **25 per 100** de les despeses efectuades en el període impositiu per este concepte.

No obstant això, en el cas que les despeses efectuades en la realització d'activitats d'investigació i desenvolupament en el període impositiu siguen més grans que la mitjana dels efectuats en els 2 anys anteriors, s'aplicarà el **25 per 100** fins a l'esmentada mitjana, i el **42 per 100** sobre l'excés respecte d'esta.

A més, 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 estiguen afectes exclusivament a les activitats d'investigació i desenvolupament.

Així mateix, s'exigix que els elements en què es materialitzi la inversió romanguen en el patrimoni del contribuent, tret de pèrdues justificades, fins que complisquen la seua finalitat específica en les activitats d'investigació i desenvolupament, excepte que la seua vida útil conforme al mètode d'amortització, admés en la lletra a) de l'article 12.1 de la LIS, que s'aplique, fora inferior.

En resum:

Percentatge deducció	Base de deducció
25%	Despeses del període en I+D, fins a la mitjana dels 2 anys anteriors.
42%	Despeses del període en I+D, sobre l'excés respecte de la mitjana dels 2 anys anteriors.
17%	Despeses de personal d'investigadors qualificats de I+D.
8%	Inversions afectes a I+D (excepte edificis i terrenys).

B. Deducció per activitats d'innovació tecnològica (art. 35.2 LIS)

Concepte d'innovació tecnològica

Normativa: Art. 35.2.a) LIS

Es considera innovació tecnològica l'activitat el resultat de la qual siga un avenç tecnològic en l'obtenció de nous productes o processos de producció o millores substancials dels ja existents. Es consideraran nous aquells productes o processos les característiques del qual o aplicacions, des del punt de vista tecnològic, diferisquen substancialment de les existents anteriorment.

Esta activitat inclourà la materialització dels nous productes o processos en un pla, esquema o disseny, la creació d'un primer prototip no comercialitzable, els projectes de demostració inicial o projectes pilot, inclosos els relacionats amb l'animació i els videojocs i els mostraris tèxtils, de la indústria del calçat, de l'adobament, de la marroquineria, del joguet, del moble i de la fusta, sempre que no puguin convertir-se o utilitzar-se per a aplicacions industrials o per a la seua explotació comercial.

Base de la deducció

Normativa: Art. 35.2.b) LIS

1. Activitats d'innovació tecnològica les despeses de les quals s'inclouen en la base de deducció

La base de la deducció per activitats d'innovació tecnològica estarà constituïda per l'import de les despeses del període que corresponguen als següents conceptes:

- a. Activitats de diagnòstic tecnològic tendents a la identificació, la definició i l'orientació de solucions tecnològiques avançades, amb independència dels resultats en què culminen.
- b. Disseny industrial i enginyeria de processos de producció, que inclouran la concepció i l'elaboració dels plans, dibuixos i suports destinats a definir els elements descriptius, especificacions tècniques i característiques de funcionament necessaris per a la fabricació, prova, instal·lació i utilització d'un producte, així com l'elaboració de mostraris tèxtils, de la indústria del calçat, de l'adobament, de la marroquineria, del joguet, del moble i de la fusta.
- c. Adquisició de tecnologia avançada en forma de patents, llicències, «saber fer» i dissenys.

No donaran de dret a la deducció les quantitats satisfetes a persones o entitats vinculades al contribuent.

La base corresponent a este concepte no podrà superar la quantia d'1 milió d'euros.

- d. Obtenció del certificat de compliment de les normes d'assegurament de la qualitat de la sèrie ISO 9000, GMP o similars, sense incloure aquelles despeses corresponents a la implantació de les esmentades normes.

2. Delimitació de les despeses d'innovació tecnològica

Es consideren despeses d'innovació tecnològica les realitzades pel contribuent quan estiguen directament relacionats amb les activitats d'innovació tecnològica, s'apliquen efectivament a la realització d'estes i consten específicament individualitzades per projectes.

Les despeses d'innovació tecnològica que integren la base de la deducció han de correspondre a activitats efectuades a Espanya o en qualsevol Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu.

Igualment, tindran la consideració de despeses d'innovació tecnològica les quantitats pagades per a la realització de les esmentades activitats a Espanya o en qualsevol Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, per encàrrec del contribuent, individualment o en col·laboració amb altres entitats.

La base de la deducció es minorarà en l'import de les subvencions rebudes per al foment de les esmentades activitats i imputables com a ingressos en el període impositiu.

Percentatge de deducció

Normativa: Art. 35.2.c) LIS

En este cas el percentatge de deducció serà de **12 per 100** de les despeses efectuades en el període impositiu per este concepte.

Important: tinga's en compte que, als exercicis **2020 y 2021**, els increments del tipus de deducció per als esmentats exercicis per a les despeses efectuades en projectes iniciats a partir del 25 de juny de 2020 de consistents en la realització d'activitats d'innovació tecnològica el resultat de la qual siga un avenç tecnològic en l'obtenció de nous processos de producció a la cadena de valor de la indústria de l'automoció o millores substancials dels ja existents, seran:

- Fins al 50 per 100 en el cas de contribuents que tingueren 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

D'acord amb l'esmentat Reglament (UE) núm. 651/2014 la categoria de microempreses, petites i mitjanes empreses (PIME) està constituïda per les empreses que ocupen a menys de 250 persones i el volum de negoci anual del qual no excedix de 50 milions euros o el balanç general anual del qual no excedix de 43 milions euros.

- Fins al 15 per 100 per a la resta de contribuents davall certs requisits.

Per tant, per a l'exercici 2022 el percentatge de deducció aplicable serà l'establert amb caràcter general, el 12 per 100.

Vegeu sobre això l'article 7 del Reial Decret-Llei 23/2020, de 23 de juny.

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:

- Les activitats que no impliquen una novetat científica o tecnològica significativa.** En particular, els esforços rutinaris per a millorar la qualitat de productes o processos, l'adaptació d'un producte o procés de producció ja existent als requisits específics imposats per un client, els canvis periòdics o de temporada, excepte els mostraris tèxtils i de la indústria del calçat, de l'adobament, de la marroquineria, del joguet, del moble i de la fusta, així com les modificacions estètiques o menors de productes ja existents per a diferenciar-los d'altres de similars.
- Les activitats de producció industrial i provisió de servicis o de distribució de béns i servicis.** En particular, la planificació de l'activitat productiva: la preparació i l'inici de la producció, incloent el reglatge d'eines i aquelles altres activitats diferents de les referides en els números 1r a 4t de la lletra b) de l'apartat 2 de l'article 35 de la LIS; la incorporació o modificació d'instal·lacions, màquines, equips i sistemes per a la producció que no estiguen afectats a activitats qualificades com d'investigació i desenvolupament o d'innovació; la solució de problemes tècnics de processos productius interromputs; el control de qualitat i la normalització de productes i processos; la prospecció en matèria de ciències socials i els estudis de mercat; l'establiment de xarxes o instal·lacions per a la comercialització; l'ensinistrament i la formació del personal relacionada amb les esmentades

activitats.

c. L'exploració, sondeig o prospecció de minerals i hidrocarburs.

Valoració prèvia de despeses corresponents a projectes d'investigació científica o d'innovació tecnològica

Normativa:Art. 38 Reglament IS

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 consideren susceptibles de gaudir d'esta deducció fixant l'esmentat precepte reglamentari el contingut de la sol·licitud i el procediment a seguir.

Article 36 LIS "Deducció per inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i espectacles en viu d'arts escèniques i musicals"

L'article 36 de la LIS regula la deducció inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i producció i exhibició d'espectacles en viu d'arts escèniques i musicals distingint en apartats diferenciats entre produccions espanyoles, despeses d'execució d'una producció estrangera a Espanya i despeses realitzades a la producció i exhibició d'espectacles en viu d'arts escèniques i musicals.

Estes deduccions s'examinen en els següents apartats:

A. Deducció per inversions en produccions cinematogràfiques i sèries audiovisuals espanyoles (art. 36.1 LIS)

Beneficiaris de la deducció

Normativa:vegeu també l'art. 39.7 LIS

- a. **Productors:** els contribuents que realitzen les produccions espanyoles de llargmetratges i curtmetratges cinematogràfics i de sèries audiovisuals de ficció, animació o documental.
- b. **Finançadors:** des d'1 de gener de 2021, es permet que puguin aplicar esta deducció, en les mateixes condicions que els productors que generen el dret a la mateixa, els empresaris o professionals, que participen en el finançament de produccions espanyoles de llargmetratges, curtmetratges cinematogràfics, sèries audiovisuals de ficció, animació o documental, quan es donen les següents circumstàncies:
 - Que aporten quantitats en concepte de finançament, per a sufragar la totalitat o part dels costos de la producció així com les despeses per a l'obtenció de còpies, publicitat i promoció a càrrec del productor **fins al límit del 30 per 100 dels costos de producció.**

Moment en què s'ha d'aportar el finançament:

- Les **quantitats destinades a finançar costos de producció** podran aportar-se en qualsevol fase de la producció, amb caràcter previ o posterior al moment en què el productor incórrega en els esmentats costos de producció fins a l'obtenció dels certificats a què es referix la lletra a') de l'apartat 1 de l'article 36 de la LIS.
- Les **quantitats destinades a finançar despeses per a obtenció de còpies, publicitat i promoció a càrrec del productor** podran aportar-se amb caràcter previ o posterior al moment en què el productor incórrega en les esmentades despeses, però mai després del període impositiu en què el productor incórrega en els mateixos.

- **Que no adquirisquen drets de propietat intel·lectual o d'una altra índole respecte dels resultats de la producció**, la propietat del qual haurà de ser en tot cas del productor.
- **Que no estiguen vinculats**, en el sentit de l'article 18 de la LIS, amb el contribuent que genere el dret a la deducció (el productor).

Important: el productor i els contribuents que participen en el finançament (**finançadors**) de la producció hauran de subscriure un o més contractes de finançament, que podran firmar-se així mateix en qualsevol fase de la producció sent necessari que ambdós **comuniqueu** a l'Administració tributària anteriorment a l'acabament del període impositiu en què este últim (productor) tinga dret a aplicar la deducció esta 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 a realitzar esta 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 al límit per a ambdós del 40 per 100 del cost de producció**.

Almenys el **50 per 100** de la base de la deducció s'haurà de correspondre amb **despeses realitzades en territori espanyol**.

En el supòsit d'una coproducció, els imports es determinaran, per a cada coproductor, en funció del seu respectiu percentatge de participació en aquella.

La base de la deducció **es minorarà** en l'import de les subvencions rebudes per a 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 permeten la confecció d'un suport físic previ a la seua producció industrial seriada donaran dret al productor o als contribuents que participen en el finançament (finançador), 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

- **Per al productor:** l'import d'esta deducció no podrà ser superior a **10 milions d'euros**.
- **Per al finançador:** encara que pot determinar l'import de la deducció en les mateixes condicions que s'hagueren aplicat al productor, sempre que hagen sigut generades per este últim, l'import màxim de la mateixa **serà el resultat de multiplicar per 1,20 l'import de les quantitats que haja aportat** per a finançar els esmentats costos de producció i les despeses per a l'obtenció de còpies, publicitat i promoció a càrrec del producte.

L'excés de deducció podrà ser aplicat pel productor que haja generat el dret a la mateixa.

Recorde: en el cas del finançador, podrà aplicar la deducció prevista en l'apartat 1 de l'article 36 de la LIS quan aporte quantitats destinades a finançar la totalitat o part dels costos de la producció, així com les despeses per a l'obtenció de còpies, publicitat i promoció a càrrec del productor fins al límit del 30 per 100 dels costos de producció.

Requisits

Per a l'aplicació de la deducció establida en este apartat, serà necessari el compliment dels següents requisits:

1. Que la producció obtinga el corresponent certificat de nacionalitat i el certificat que acredite el caràcter cultural en relació amb el seu contingut, la seua vinculació amb la realitat cultural espanyola o la seua contribució a l'enriquiment de la diversitat cultural de les obres cinematogràfiques que s'exhibixen a Espanya, emesos per l'Institut de Cinematografia i de les Arts Audiovisuals, o per l'òrgan corresponent de la Comunitat Autònoma amb competència en la matèria.

En relació amb el certificat de nacionalitat vegeu sobre això l'article 5 del Reial Decret 1084/2015, de 4 de desembre, en desenvolupament de l'establert a l'article 5 de la Llei 55/2007, del Cinema.

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 lliure una còpia nova i en perfecte estat de la producció a la Filmoteca Espanyola o la filmoteca oficialment reconeguda per la respectiva Comunitat Autònoma.

En resum:

Percentatge deducció		Import màxim	Base de deducció
30%	Fins a 1 milió €	10 milions €	(+) Cost total de producció juntament amb despeses d'obtenció de còpies, despeses de publicitat i promoció a càrrec del productor fins a límit del 40% del cost de producció. En el cas del finançador costos de la producció i les despeses per a l'obtenció de còpies, publicitat i promoció a càrrec del productor fins al límit del 30% dels costos de producció (-) Import de les subvencions rebudes per a finançar les inversions que generen dret a deducció.
25%	Sobre l'excés d'1 milió €	A més, en el cas del finançador el resultat de multiplicar per 1,20 l'import de les quantitats que haja aportat per a finançar els costos de producció o les despeses per a l'obtenció de còpies, publicitat i promoció a càrrec del producte. Sense que supere els límits que s'indiquen a continuació	

Límits

L'import d'esta deducció, conjuntament amb la resta d'ajudes percebudes pel contribuent, no podrà superar el **50 per 100 del cost de producció**. No obstant això, l'esmentat límit s'eleva fins a:

- El **85 per 100** per als curtmetratges.
- El **80 per 100** per a les produccions dirigides per una persona que no haja dirigit o codirigit més de dos llargmetratges qualificats per a la seua explotació comercial en sales d'exhibició cinematogràfica, el pressupost de producció del qual no en supere 1.500.000 d'euros.
- El **80 per 100** en el cas de les produccions rodades íntegrament a alguna de les llengües cooficials diferents al castellà que es projecten a Espanya en l'esmentat idioma cooficial o subtitulat.
- El **80 per 100** en el cas de produccions dirigides exclusivament per persones amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 reconegut per l'òrgan competent.
- El **75 per 100** en el cas de produccions realitzades exclusivament per directores.
- El **75 per 100** en el cas de produccions amb un especial valor cultural i artístic que necessiten un suport excepcional de finançament segons els criteris que s'establisquen mitjançant Ordre Ministerial o en les corresponents convocatòries d'ajudes.
- El **75 per 100** en el cas dels documentals.
- El **75 per 100** en el cas de les obres d'animació el pressupost de producció del qual no en supere 2.500.000 d'euros.

- El **60 per 100** en el cas de produccions transfrontereres finançades per més d'un Estat membre de la Unió Europea i en les que participen productors de més d'un Estat membre.
- El **60 per 100** en el cas de coproduccions internacionals amb països iberoamericans.

Període impositiu en què s'aplica la deducció

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'obtinga el certificat de nacionalitat assenyalat en la lletra a') de l'article 36.1 de la LIS.

Atenció: la aplicació de la deducció pel contribuent que participa en el finançament **serà incompatible**, totalment o parcialment, amb la deducció a què tindria dret el productor .

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

Important: s'ha de tindre en compte que, d'acord amb l'establert a l'article 68.2 de la Llei del IRPE, els contribuents del IRPF que exercisquen activitats econòmiques poden aplicar esta deducció de l'article 36.2 de LIS, **amb excepció del disposat en l'apartat 3 de l'article 39 de la LIS**, açò 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 Audiovisuales que s'encarreguen de l'execució d'una producció estrangera de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals que permeten la confecció d'un suport físic previ a la seua producció industrial seriada, tindran dret a la deducció per les despeses realitzades en territori espanyol.

Base de deducció

La base de la deducció està constituïda per les següents despeses realitzades en territori espanyol directament relacionades amb la producció:

1. Les despeses de personal creatiu, sempre que tinga residència fiscal a Espanya o en algun Estat membre de l'Espai Econòmic Europeu, amb el límit de 100.000 euros per persona.
2. Les despeses derivades de la utilització d'indústries tècniques i altres proveïdors.

Percentatges de deducció i import màxim de la deducció

L'import de deducció serà:

a. En general

- Del **30 per 100** respecte del primer milió de base de la deducció.
- Del **25 per 100** sobre l'excés de l'esmentat import.

La deducció s'aplicarà sempre que tals despeses realitzades en territori espanyol siguin, almenys, de **1 milió d'euros**. No obstant això, en el supòsit de produccions d'animació l'import de tals despeses s'establix, almenys, en **200.000 euros**.

L'import d'esta deducció no podrà ser superior a **10 milions d'euros**, per cada producció realitzada.

Així mateix, l'article 36.2 de la LIS també estableix que l'import d'esta deducció, conjuntament amb la resta d'ajudes percebudes pel contribuent, **no podrà superar el 50 per 100 del cost de producció**.

b. Quan el productor s'encarregue de l'execució de serveis d'efectes visuals i les despeses realitzades en territori espanyol siguin inferiors a 1 milió d'euros: Del 30 per 100 de la base de la deducció.

L'import d'esta deducció no podrà superar l'import que 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 a les ajudes de "*minimis*".

En resum:

Percentatge deducció		Import màxim	Base de deducció
30%	Quan el productor s'encarregue de l'execució de serveis d'efectes visuals i les despeses realitzades en territori espanyol siguin inferiors a 1 milió €.	No podrà superar l'import que estableix a les ajudes de " <i>minimis</i> " el Reglament (UE) 1407/2013.	Les següents despeses realitzades en territori espanyol directament relacionades amb la producció: • Les despeses de personal creatiu, sempre que tinga residència fiscal a Espanya o en algun Estat membre de l'Espai Econòmic Europeu, amb el límit de 100.000 euros per persona. • Les despeses derivades de la utilització d'indústries tècniques i altres proveïdors.
30%	Fins a 1 milió € de base de la deducció.	10 milions € per cada producció realitzada Sense que supere 50% del cost de producció	
25%	Sobre l'excés d'1 milió €.	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'establix, almenys, en 200.000 €.	

Requisits

Des de l'1 de gener de 2021 serà necessari per a aplicar la deducció, el compliment dels següents requisits:

a') Que la producció obtinga el corresponent certificat que acredite el caràcter cultural en relació amb el seu contingut o la seua vinculació amb la realitat cultural espanyola o europea, emés 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 obtindre el certificat a què es referix esta lletra a') per a l'aplicació de la deducció del 30 per 100 de la base de la deducció, aplicable quan el productor s'encarregue de l'execució de serveis d'efectes visuals i les despeses realitzades en territori espanyol siguen inferiors a 1 milió d'euros de l'article 36.2.b) LIS.

b') Que s'incorpore 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 hagen 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 arrelle l'estudi a què se li ha encarregat el servei de producció.

c') Que els titulars dels drets autoritzen l'ús del títol de l'obra i de material gràfic i audiovisual de premsa que incloga 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 hagen intervingut en la realització del rodatge o producció.

Atenció: els requisits establits 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'haguera firmat anteriorment a l'11 de juliol de 2021, per aplicació del disposat en la disposició transitòria quarantena segona de la LIS.

Límits

Esta deducció **queda excloua del límit conjunt** (25/50 per 100) **previst l'article 39.1 LIS** per a les deduccions per a incentivar la realització de determinades activitats i, per tant, esta deducció per despeses d'execució d'una producció estrangera no es computa per al càlcul de l'esmentat límit.

Finalment, tinga's en compte que, en cas d'insuficiència de quota en l'aplicació d'esta deducció de l'article 36.2 de la LIS, la possibilitat de poder sol·licitar el seu abonament a l'Administració que es concedeix a l'article 39.3 de la LIS, **no és aplicable al IRPE**, d'acord amb el disposat a l'article 68.2 de la Llei del IRPE.

C. Deducció per producció de determinats espectacles en viu (art. 36.3 LIS)

Beneficiaris de la deducció

Normativa: vegeu també l'art. 39.7 LIS

- a. **Productors:** els contribuents que realitzen la producció i exhibició de determinats espectacles en viu d'arts escèniques i musicals.
- b. **Finançadors:** des d'1 de gener de 2021, es permet que puguin aplicar esta deducció, en les mateixes condicions que els productors que generen el dret a la mateixa, els empresaris o professionals, que participen en el finançament de la producció i exhibició d'espectacles en viu d'arts escènics i musicals quan es donen les següents circumstàncies:
- Aporten quantitats en concepte de finançament, per a sufragar la totalitat o part dels costos directes de caràcter artístic i tècnic de la producció així com les despeses de publicitat i promoció a càrrec del productor fins al límit del 30 per 100 dels costos de producció.

Moment en què s'ha d'aportar el finançament:

- Les **quantitats destinades a finançar costos de producció** podran aportar-se en qualsevol fase de la producció, amb caràcter previ o posterior al moment en què el productor incórrega en els esmentats costos de producció fins a l'obtenció del certificat a què es referix la lletra a) de l'apartat 3 de l'article 36 de la LIS.
- Les **quantitats destinades a finançar despeses per a obtenció de còpies, publicitat i promoció a càrrec del productor** podran aportar-se amb caràcter previ o posterior al moment en què el productor incórrega en les esmentades despeses, però mai després del període impositiu en què el productor incórrega en els mateixos.

- No adquireixen **drets de propietat intel·lectual o d'una altra índole respecte dels resultats de la producció**, la propietat del qual haurà de ser en tot cas del productor.
- **No estiguen vinculats**, en el sentit de l'article 18 de la LIS, amb el contribuent que genere el dret a la deducció (el productor).

Important: el productor i els contribuents que participen en el finançament (**finançadors**) de la producció hauran de subscriure un o més contractes de finançament, que podran firmar-se en qualsevol fase de la producció, sent necessari que ambdós **comuniqueu** a l'Administració tributària anteriorment a l'acabament del període impositiu en què este últim (productor) tinga dret a aplicar la deducció esta circumstància, aportant tant el contracte de finançament subscrit com les certificacions del compliment dels requisits exigits a l'article 36.3 per a l'aplicació de la deducció.

Per a realitzar esta 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 referides activitats.

Esta base d'esta deducció **es minorarà** en l'import de les **subvencions rebudes** per a finançar les despeses que generen el dret a la mateixa.

Import màxim de la deducció

- **Per al productor:** la deducció generada en cada període impositiu no podrà superar l'import de **500.000 euros per contribuent**.
- **Per al finançador:** encara que pot determinar l'import de la deducció en les mateixes condicions que s'hagueren aplicat al productor, sempre que hagen sigut generades per este últim, l'import màxim de la mateixa serà el resultat de **multiplicar per 1,20 l'import de les quantitats que haja aportat** per a finançar els costos de producció i les despeses de publicitat i promoció a càrrec del productor.

L'excés de deducció podrà ser aplicat pel productor que haja generat el dret a la mateixa.

Recorda: en el cas del finançador, podrà aplicar la deducció prevista en l'apartat 1 de l'article 36 de la LIS quan aporte quantitats destinades a finançar la totalitat o part dels costos de producció, així com les despeses per a l'obtenció de còpies, publicitat i promoció a càrrec del productor fins al límit del 30 per 100 dels costos de producció.

En resum:

Percentatge de deducció	Import màxim	Base de deducció
20%	500.000 € per cada producció realitzada Sense que l'import de la deducció, juntament amb les subvencions percebudes pel contribuent, supere el 80% de les despeses En el cas del finançador, amb el límits	(+) Costos directes de caràcter artístic, tècnic i promocional incorreguts. En el cas del finançador, els costos de producció i les despeses directament relacionades amb la publicitat i promoció

Percentatge de deducció	Import màxim	Base de deducció
	anterior, l'import màxim serà el resultat de multiplicar per 1,20 l'import de les quantitats que hagi aportat per a finançar els costos de la producció, així com les despeses de publicitat i promoció a càrrec del productor.	de les referides actuacions a càrrec del productor fins al límit del 30% dels costos de producció. (-) Import de les subvencions rebudes per a finançar les despeses que generen dret a deducció

Requisits

Els requisits necessaris per a l'aplicació de la deducció són:

- Que el contribuent hagi obtingut un certificat a l'efecte, en els termes que s'establisquen per Ordre Ministerial, per l'Institut Nacional de les Arts Escèniques i de la Música.

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 LIS.

- Que, dels beneficis obtinguts en el desenvolupament d'estes activitats a l'exercici en el qual es genere el dret a la deducció, el contribuent destine almenys el **50 per 100** a la realització d'activitats que donen de dret a l'aplicació de la deducció prevista en este apartat.

S'entén per benefici obtingut, objecte de reinversió, els derivats dels ingressos directament relacionats amb la producció i exhibició de l'espectacle en viu (vendes d'entrades, exclosos les vendes de begudes, productes de marxandatge, etc.).

- El termini per al compliment d'esta obligació serà el comprés entre l'inici de l'exercici en què s'hagen obtingut els referits beneficis i **els 4 anys següents** al tancament de l'esmentat exercici.

Límit

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

La deducció **no podrà aplicar-se fins que obtinga el certificat de l'Institut Nacional de les Arts Escèniques i de la Música que s'exigix**.

Una vegada obtingut **s'aplicarà la deducció per les despeses que realitze en cada període impositiu** a la producció i exhibició d'espectacles en viu d'arts escèniques i musicals.

Atenció: l'aplicació de la deducció pel contribuent que participa en el finançament serà incompatible, totalment o parcialment, amb la deducció a què tindria dret el productor.

Deducció per inversió de beneficis (anterior art. 37 TRLIS)

La disposició transitòria vint-i-quatrena de la LIS, 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 seues normes de desenvolupament, encara que la inversió i els altres requisits es produïsquen en períodes impositius iniciats a partir d'1 de gener de 2015*”.

Respecte a la LIS vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

A estos 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 comprés entre l'inici del període impositiu en què s'obtenen els beneficis objecte d'inversió i els dos anys posteriors o, excepcionalment, d'acord amb un pla especial d'inversió aprovat per l'Administració tributària a proposta del subjecte passiu*”, i en el seu apartat 3 que “*La deducció es practicarà en la quota íntegra corresponent al període impositiu en què s'efectue la inversió*”.

D'acord amb l'anterior, per a 2022 els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu 2014 que, l'any 2022, s'invertisca en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries, excepcionalment, d'acord amb un **pla especial d'inversió aprovat per l'Administració tributària a proposta** del contribuent, poden donar lloc a l'aplicació de la deducció per inversions de l'article 37 del text refós de la Llei de l'Impost sobre Societats, amb les especialitats que establia per a esta deducció l'article 68.2 de la Llei del IRPE, a la seua redacció vigent a 31 de desembre de 2014, si complixen les condicions i requisits que en estes s'exigien.

Atenció: no obstant això, tinga's en compte que la redacció de l'article 68.2.b) de la Llei del IRPE que regula la deducció per inversió en elements nous de l'immobilitzat material i inversions immobiliàries que va entrar en vigor l'1 de gener de 2015 afecta als rendiments obtinguts a partir d'eixa data que s'invertisquen entre l'inici del període impositiu en què s'obtenen els rendiments objecte d'inversió i el període impositiu següent.

Incompatibilitat

Esta deducció és **incompatible** amb l'aplicació de la llibertat d'amortització, amb la deducció per inversions en les Canàries i amb la Reserva per a inversions en les Canàries.

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

Esta deducció determina les següents quantitats deduïbles en funció del grau de discapacitat dels treballadors:

- **9.000 euros** per cada persona/any d'increment de la mitjana de plantilla de treballadors amb discapacitat en un grau igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100, contractats pel contribuent experimentat durant el període impositiu, respecte a la plantilla mitjana de treballadors de la mateixa naturalesa del període immediat anterior.
- **12.000 euros** per cada persona/any d'increment de la mitjana de plantilla de treballadors, amb les mateixes condicions, si el grau de discapacitat és igual o superior al 65 per 100.

Atenció: l'article 38 de la LIS estableix dues quantitats diferents de deduir atenent el grau de discapacitat dels treballadors (igual o superior al 33 per 100 i inferior al 65 per 100 i, d'altra banda, igual o superior al 65 per 100) pel que per a aplicar la deducció es tindrà en compte l'increment de la mitjana de plantilla de treballadors amb discapacitat en un determinat grau experimentat durant el període impositiu, respecte a la plantilla mitjana de treballadors de la mateixa naturalesa del període immediat anterior.

Incompatibilitat

A més, es manté la **incompatibilitat** en el còmput de treballadors contractats entre esta deducció i l'aplicació de la **llibertat d'amortització amb creació d'ocupació** establida per a les entitats de reduïda dimensió establida a l'article 102 de LIS. Vegeu sobre això el Capítol 7.

Article 39.1 LIS (Límit conjunt)

Normativa: Art. 69.2 Llei IRPF i 39.1 i 7. LIS

Els límits de deducció previstos a l'article 39.1 de la LIS s'apliquen en el IRPF sobre la quota que resulte de minar la suma de les quotes íntegres, estatal i autonòmica (caselles **[0545]** y **[0546]** de la declaració), en l'import total de les deduccions per inversió en vivenda habitual (en el cas de contribuents a qui els és aplicable el règim transitori d'esta deducció), per inversió en empreses de nova o recent creació, prevista a l'article 68.1 de la Llei del IRPF, i per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i del Patrimoni Mundial (Σ caselles **[0547]** y **[0548]**; caselles **[0549]**; **[0550]** y **[0551]**, respectivament).

En relació amb estos límits, l'article 39.1 de la LIS, estableix que l'import de les deduccions per a 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 referix l'article 36.2 de la LIS que no se subjecta a estos límits), aplicades en el període impositiu, **no podran excedir conjuntament del 25 per 100** de la quota abans definida.

No obstant això, l'esmentat límit s'eleva **al 50 per 100** quan l'import de les deduccions 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 corresponga a despeses i inversions efectuades en el mateix període impositiu, **excedisca del 10 per 100** de la quota abans definida (açò és, la quota íntegra total de l'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).

Important: l'import de la deducció que aplique el contribuent que participa en el finançament (finançador) s'haurà de tindre en compte als efectes de l'aplicació del límit conjunt del 25 per 100. No obstant això, l'esmentat límit s'eleva al 50 per 100 quan l'import de la deducció prevista en l'article 36 del LIS (deduccions per inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i espectacles en viu d'arts escèniques i musicals), que corresponga al contribuent que participa en el finançament, siga igual o superior en 25 per 100 de la quota a la qual es fa referència a l'inici d'este apartat [($\sum$ caselles [0545] y [0546]) - ($\sum$ caselles [0547] y [0548]; caselles [0549]; [0550] y [0551])]. Vegen-se els artícles 39.7 de la LIS i 69 de la Llei del IRPF.

Quan existisquen saldos pendents de deduccions d'exercicis anteriors, el límit que siga procedent (25 per 100 o 50 per 100) **s'aplicarà conjuntament a les deduccions de l'exercici 2022 i als saldos pendents d'exercicis anteriors.**

Atenció: a efectes del càlcul d'este 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 Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge (**BOE** del 24)

Delimitació d'esdeveniment d'excepcional interès

L'article 27.1 de la Llei 49/2002 definix als **programes de suport a esdeveniments d'excepcional interès públic** com "el conjunt d'incentius fiscals específics aplicables a les actuacions que es realitzen per a assegurar l'adequat desenvolupament dels esdeveniments que, en el seu cas, es determinen per Llei".

Percentatge i base de deducció

Per la seua part, l'article 27.3 de la Llei 49/2002 estableix com a benefici fiscal per als contribuents del IRPF que realitzen activitats econòmiques en règim d'estimació directa la possibilitat de **deduir de la quota íntegra de l'impost el 15 per 100 de les despeses que**, en compliment dels

plans i programes d'activitats establits pel consorci o per l'òrgan administratiu corresponent, **realitzen en la propaganda i publicitat de projecció plurianual** que servisquen directament per a la promoció del respectiu esdeveniment.

A estos efectes, es considera que les despeses de propaganda i publicitat de projecció plurianual complixen els requisits assenyalats quan complisquen les condicions a què es referix l'apartat 1 de l'article 8 del Reial Decret 1270/2003, de 10 d'octubre, pel qual s'aprova el Reglament per a l'aplicació del règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge.

Nota: a estos efectes tinga's en compte:

- La Resolució de 25 de gener de 2018, de la Direcció General de Tributs, per la qual aprova el Manual d'aplicació dels beneficis fiscals corresponents a les despeses de propaganda i publicitat de projecció plurianual, que servisquen per a la promoció dels esdeveniments d'excepcional interès públic (BOE del 2 de febrer) conté les regles aplicables i,
- La Resolució de 9 de juny de 2022, de la Direcció General de Tributs, per la que s'interpreten criteris del 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 lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge, corresponents a les despeses de propaganda i publicitat de projecció plurianual, que servisquen per a la promoció dels esdeveniments d'excepcional interès públic, aprovat per la Resolució de 25 de gener de 2018 (BOE d'11 de juny).

Quan el contingut del suport publicitari es referisca de manera essencial a la divulgació de l'esdeveniment, **la base de la deducció** serà el **import total de la despesa realitzada**. En cas contrari, la base de deducció serà el **25 per 100 de l'esmentada despesa**.

Límits

a. Límit conjunt de les deduccions per a incentivar la realització de determinades activitats

Esta deducció es computarà **conjuntament** amb les deduccions regulades als articles 35, 36 i 38 de la LIS, als efectes dels límits que estableix l'article 39.1 de la LIS.

Estos límits per al conjunt de les deduccions previstos a l'article 39.1 de la LIS s'apliquen en el IRPE sobre la quota que resulte de minuar la suma de les quotes íntegres, estatal i autonòmica (caselles **[0545]** y **[0546]** de la declaració), en l'import total de les deduccions per inversió en vivenda habitual (en el cas de contribuents a qui li és aplicable el règim transitori d'esta deducció), per inversió en empreses de nova o recent creació, prevista a l'article 68.1 de la Llei del IRPE, i per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i del Patrimoni Mundial (Σ caselles **[0547]** y **[0548];[0549];[0550]** y **[0551]**).

En relació amb estos 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 referix l'article 36.2 de la LIS que no se subjecta a estos límits), aplicades en el període impositiu, **no podran excedir conjuntament del 25 per 100 de la quota abans definida**.

No obstant això, l'esmentat límit **s'eleva al 50 per 100 quan l'import de les deduccions previstes als articles 35 i 36 de la LIS** (este últim des de l'1 de gener de 2021), que corresponga a despeses i inversions efectuades en el mateix període impositiu, **excedisca del**

10 per 100 de la quota total de l'impost, minorada en les deduccions per protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i del Patrimoni Mundial i per inversions en vivenda habitual i en empreses de nova o recent creació.

Quan existisquen saldos pendents de deduccions d'exercicis anteriors, el límit que siga procedent (25 per 100 o 50 per 100) s'aplicarà conjuntament a les deduccions de l'exercici 2022 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'esta deducció està subjecte a altre addicional que consistix que **no pot excedir del 90 per 100 de les donacions efectuades al consorci, entitats de titularitat pública o entitats** que es referix l'article 2 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, encarregades de la realització de programes i activitats relacionades amb l'esdeveniment al llarg de tota la durada del programa.

En cas d'aplicar-se la deducció objecte d'exàmen en este apartat per despeses vinculades a esdeveniments d'excepcional interès públic, les donacions a què es referix el paràgraf anterior no podran acollir-se a qualsevol dels incentius fiscals previstos en la cita Llei 49/2002.

3.2.Despeses realitzades a l'exercici vinculades a esdeveniments d'excepcional interès públic

Quadre règims especials de deducció (Esdeveniments d'excepcional interès públic vigents a l'exercici)

Règims especials de deducció

Esdeveniments d'excepcional interès públic	% deducció	Límit conjunt
"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
"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

Esdeveniments d'excepcional interès públic	% deducció	Límit conjunt
		100
"Expo Dubai 2020"	15 per 100	25/50 per 100
"Pla Berlanga"	15 per 100	25/50 per 100
"Alacant 2021.Eixida 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 2022"	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 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

Esdeveniments d'excepcional interés públic	% deducció	Límit conjunt
"Torneig Davis Cup Madrid"	15 per 100	25/50 per 100
"Andalusia Valderrama Masters 2022/2024"	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
"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
"Andalusia Regió Europea de l'Esport 2021"	15 per 100	25/50 per

Esdeveniments d'excepcional interès públic	% deducció	Límit conjunt
		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 100
"50 aniversari de l'Hospital Sant Joan de Deu"	15 per 100	25/50 per 100
"Bicentenari de la Policia Nacional"	15 per 100	25/50 per 100
"Centenari Federació Aragonesa de Futbol"	15 per 100	25/50 per 100
"Pla 2030 de Suport a l'Esport de Base"	15 per 100	25/50 per 100

Esdeveniments d'excepcional interés públic	% deducció	Límit conjunt
"Univers Dona III"	15 per 100	25/50 per 100
"Programa de preparació dels esportistes espanyols dels Jocs de París el 2024"	15 per 100	25/50 per 100
"100 anys de la mort de Joaquín Sorolla"	15 per 100	25/50 per 100
"20 Aniversari de Primavera Sound"	15 per 100	25/50 per 100
"Centenari del naixement de Victoria de los Ángeles"	15 per 100	25/50 per 100
"Commemoració del 50 aniversari de la mort de l'artista espanyol Pablo Picasso"	15 per 100	25/50 per 100
"Tots contra el càncer"	15 per 100	25/50 per 100
"Any d'Investigació Santiago Ramón i Cajal 2022"	15 per 100	25/50 per 100
Any Jubilar Lebaniego 2023-2024	15 per 100	25/50 per 100
"Món Voluntari 2030/ 35é Aniversari Plataforma del Voluntariat d'Espanya"	15 per 100	25/50 per 100
7a Conferència Mundial sobre Turisme Enològic de l'OMT 2023"	15 per 100	25/50 per 100
"Caravaca de la Cruz 2024.Any Jubilar"	15 per 100	25/50 per 100
"Bicentenari de l'Ateneu de Madrid"	15 per 100	25/50 per 100
"Barcelona Equestrian Challenge (4a Edició)"	15 per 100	25/50 per

Esdeveniments d'excepcional interès públic	% deducció	Límit conjunt
		100
"200 ANIVERSARI DEL PASSEIG DE GRÀCIA"	15 per 100	25/50 per 100
"Reconstrucció de la Piscina Històrica coberta de salts del Club Natació Barcelona (CNB)"	15 per 100	25/50 per 100
"ALIMENTÀRIA 2022"	15 per 100	25/50 per 100
"HOSTELCO 2022"	15 per 100	25/50 per 100
"Barcelona Music Lab. El futur de la música"	15 per 100	25/50 per 100
"Global Mobility Call"	15 per 100	25/50 per 100
"South Summit 2022-2024"	15 per 100	25/50 per 100
"Any Sant Jubilar San Isidro Labrador"	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 no siguin contribuents de l'Impost sobre Societats, herències jacents, comunitats de béns, etc.) que determinen els seus rendiments nets en estimació directa, en qualsevol de les seues dues modalitats, podran ser objecte de deducció per cadascun dels socis, hereus, comuners o partícips en proporció amb la seua participació en el resultat de l'entitat.

Regulació específica de cada esdeveniment

Amb la finalitat d'incentivar la participació privada en la celebració de determinats esdeveniments d'excepcional interès públic, a l'exercici 2022 poden acollir-se als règims especials de deduccions les inversions i despeses realitzades a l'esmentat exercici que estiguen vinculats als següents esdeveniments:

- **“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 de 28 de juny) i modificada per la disposició final quaranta-dosena.Tres de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **“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-quatre de la de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny) i modificat per la disposició final quarta del Reial Decret Llei 17/2020, de 5 de maig, pel que s'aproven mesures de suport al sector cultural i de caràcter tributari per a fer front a l'impacte econòmic i social del Covid-2019 (BOE de 6 de maig).
- **“Pla Decenni Milliarium Montserrat 1025-2025”**, establert en la disposició addicional huitanta-setena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny), modificat per la disposició final trenta-novena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre) i per la disposició addicional setanta-setena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).
- **“Any Sant Compostel·là 2021”** establert en la disposició addicional huitanta-setena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol) 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 a fer front a l'impacte econòmic i social del Covid-2019 (BOE de 6 de maig).
- **“VIII Centenari de la Catedral de Burgos 2021”** establert en la disposició addicional huitanta-huitena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol) i modificat per la disposició final setena de la Llei 28/2022, de 21 de desembre, de foment de l'ecosistema de les empreses emergents (BOE de 22 de desembre).
- **“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 de 4 de juliol) 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 a fer front a l'impacte econòmic i social del Covid-2019 (BOE de 6 de maig).
- **“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 a fer front a l'impacte econòmic i social del Covid-2019 (BOE de 6 de maig).
- **“Alacant 2021.Eixida Volta al Món a Espelma”** establert en la disposició addicional tercera del Reial Decret Llei 17/2020, de 5 de maig, pel qual s'aproven mesures de suport al sector cultural i de caràcter tributari per a fer front a l'impacte econòmic i social del Covid-2019 (BOE de 6 de maig) i modificat per la disposició final huitena de la Llei 28/2022, de 21 de desembre, de foment de l'ecosistema de les empreses emergents (BOE de 22 de desembre).
- **“Espanya País Convidat d'Honor a la Fira del Llibre de Fràncfort 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 a fer front a l'impacte econòmic i social del Covid-2019 (BOE de 6 de maig) i modificat per la disposició final quarantena segona.Dos de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre).
- **“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 a fer front a l'impacte econòmic i social del Covid-2019 (BOE de 6 de maig).
- **“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 a fer front a l'impacte econòmic i social del Covid-2019 (BOE de 6 de maig).

- **“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 qual s'aproven mesures de suport al sector cultural i de caràcter tributari per a fer front a l'impacte econòmic i social del Covid-2019 (BOE de 6 de maig). Esta 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 a fer front a l'impacte econòmic i social del Covid-2019 (BOE de 13 d'octubre).
- **“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 a fer front a l'impacte del Covid-19 en els àmbits de transports i habitatge (BOE de 8 de juliol).
- **“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 de 31 de desembre).
- **“150 Aniversari de creació de l'Acadèmia d'Espanya a Roma”** establert per la disposició addicional seixanta-huitena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre).
- **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 de 31 de desembre).
- **“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 de 31 de desembre).
- **“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 de 31 de desembre).
- **“Andalusia Valderrama Masters 2022/2024”** establert per la disposició addicional setanta-tresena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre).
- **“Torneig Davis Cup Madrid”** establert per la disposició addicional setanta-quatre de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre) i modificat per la disposició final trenta-unena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).
- **“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 de 31 de desembre).
- **“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 de 31 de desembre).
- **“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 de 31 de desembre).
- **“IX Centenari de la Reconquesta de Sigüenza”** establert per la disposició addicional setanta-huitena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre).
- **“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

de 31 de desembre).

- **“València, Capital Mundial del Disseny 2022 / València World Design Capital 2022”** establert per la disposició addicional huitantena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre).
- **“Cinquanta aniversari de la Universitat Nacional d'Educació a Distància (UNED)”** establert per la disposició addicional huitanta-unena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre).
- **“Centenari de Revista d'Occident”** establert per la disposició addicional huitanta-dosena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre).
- **“50 aniversari de la mort de Clara Campoamor.90 anys de l'inici d'una democràcia plena”** establert per la disposició addicional huitanta-tresena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre).
- **“V Centenari de la mort d'Elio Antonio de Nebrija”** establert per la disposició addicional huitanta-quatre de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre).
- **“Nuevas Metes II”** establert per la disposició addicional huitanta-cinquena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre).
- **“Andalusia Regió Europea de l'Esport 2021”** establert per la disposició addicional huitanta-setena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre).
- **“75 aniversari de l'Òpera a Oviedo”** establert per la disposició addicional huitanta-huitena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre).
- **Hàbits Saludables per al control del risc Cardiovascular “Aprendre a cuidar-nos”** establert per la disposició addicional huitanta-novena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre).
- **“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 de 31 de desembre).
- **“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 de 31 de desembre).
- **“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 de 31 de desembre).
- **“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 de 31 de desembre).
- **“Programa Esport Inclusiu II”** establert per la disposició addicional noranta-quatre de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 (BOE de 31 de desembre).
- **“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 de 31 de desembre).
- **“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 de 31 de desembre).

- **“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 de 31 de desembre).
- **“Bicentenari de la Policia Nacional”** establert per la disposició addicional cinquanta-novena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).
- **“Centenari Federació Aragonesa de Futbol”** establert per la disposició addicional seixantena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).
- **“Pla 2030 de Suport a l'Esport de Base”** establert per la disposició addicional seixanta-unena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).
- **“Univers Dona III”** establert per la disposició addicional seixanta-dosena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).
- **“Programa de preparació dels esportistes espanyols dels Jocs de París el 2024”**, establert per la disposició addicional seixanta-tresena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).
- **“100 anys de la mort de Joaquín Sorolla”**, establert per la disposició addicional seixanta-quatre de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).
- **“20 Aniversari de Primavera Sound”**, establert per la disposició addicional seixanta-cinquena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).
- **“Centenari del naixement de Victoria de los Ángeles”**, establert per la disposició addicional seixanta-sisena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).
- **“Commemoració del 50 aniversari de la mort de l'artista espanyol Pablo Picasso”**, establert per la disposició addicional seixanta-setena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).
- **“Tots contra el càncer”**, establert per la disposició addicional seixanta-huitena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).
- **“Any d'Investigació Santiago Ramón i Cajal 2022”**, establert per la disposició addicional seixanta-novena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).
- **“Any Jubilar Lebaniego 2023-2024”**, establert per la disposició addicional setantena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).
- **“Món Voluntari 2030/ 35é Aniversari Plataforma del Voluntariat d'Espanya”**, establert per la disposició addicional setanta-unena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).
- **“7a Conferència Mundial sobre Turisme Enològic de l'OMT 2023”**, establert per la disposició addicional setanta-dosena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).
- **“Caravaca de la Cruz 2024.Any Jubilar”**, establert per la disposició addicional setanta-tresena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).
- **“Bicentenari de l'Ateneu de Madrid”**, establert per la disposició addicional setanta-quatre

de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).

- **“Barcelona Equestrian Challenge (4a Edició)”**, establert per la disposició addicional setanta-cinquena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).
- **“200 ANIVERSARI DEL PASSEIG DE GRÀCIA”** establert per la disposició addicional setanta-sisena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).
- **“Reconstrucció de la Piscina Històrica coberta de salts del Club Natació Barcelona (CNB)”**, establert per la disposició addicional setanta-huitena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).
- **“ALIMENTÀRIA 2022”**, establert per la disposició addicional setanta-novena de Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).
- **“HOSTELCO 2022”**, establert per la disposició addicional setanta-novena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).
- **“Barcelona Music Lab. El futur de la música”**, establert per la disposició addicional huitantena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).
- **“Global Mobility Call”**, establert per la disposició addicional cinquena del Reial Decret llei 3/2022, d'1 de març, de mesures per a la millora de la sostenibilitat del transport de mercaderies per carretera i del funcionament de la cadena logística, i pel qual es trasllada la Directiva (UE) 2020/1057, de 15 de juliol de 2020, per la qual es fixen normes específiques respecte a la Directiva 96/71/CE i la Directiva 2014/67/UE per al desplaçament dels conductors al sector del transport per carretera, i de mesures excepcionals en matèria de revisió de preus als contractes públics d'obres.
- **“South Summit 2022-2024”** establert per la disposició addicional sisena eal Decret-Llei 10/2022, de 13 de maig, pel que s'estableix amb caràcter temporal un mecanisme d'ajustament de costos de producció per a la reducció del preu de l'electricitat al mercat a l'engròs (BOE de 14 de maig).
- **“Any Sant Jubilar San Isidro Labrador”**, establert per la disposició addicional vint-i-novena de la Llei 11/2022, de 28 de juny, General de Telecomunicacions (BOE de 29 de juny).

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 lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE de 24 de desembre).

3.3. Saldos pendents d'aplicació de programes de suport finalitzats anteriorment a 1 de gener de 2022

Important: tinga's en compte que els esdeveniments “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”, “Any Sant Compostel·là 2021”, “VIII Centenari de la Catedral de Burgos 2021”, “Expo Dubai 2020”, “Pla Berlanga”, “Alacant 2021.Eixida 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”, 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”, “Cinquenta 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”, “Noves Metes II”, “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”, van iniciar la seua vigència als exercicis 2017, 2018, 2019, 2020 i 2021 encara que mantinguen la mateixa el 2022, per allò que al costat de les deduccions despeses realitzats a l'exercici els 2022 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 acaben 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 la LIS.

Respecte a la LIS vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

Per esta raó, malgrat haver finalitzat la seua vigència anteriorment a l'inici del present exercici, encara resulta aplicable la deducció corresponent als saldos pendents que corresponguen als següents règims especials:

- **“Copa Amèrica 2007”** establert en la disposició addicional trenta-quatre de la Llei 62/2003, el desenvolupament reglamentari de la qual es conté al Reial Decret 2146/2004, de 5 de novembre (BOE de 6 de novembre).
- **“Programa de preparació dels esportistes espanyols dels Jocs de Pequín el 2008”** establert a l'article dinové 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 de 30 de desembre).
- **“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 de 29 de desembre).
- **“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 de 29 de desembre).

- **“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](#) de 29 de desembre) 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](#) de 27 de desembre).
- **“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](#) de 27 de desembre).
- **“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](#) de 27 de desembre) i disposició addicional cinquanta-huitena de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2010 ([BOE](#) de 24 de desembre).
- **“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](#) de 27 de desembre) 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](#) de 24 de desembre).
- **“Londres 2012”** establert en la disposició addicional cinquantesena de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2009 ([BOE](#) de 24 de desembre).
- **“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](#) de 24 de desembre).
- **“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](#) de 24 de desembre).
- **“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](#) de 24 de desembre).
- **“Any Internacional per a la Investigació en Alzheimer i malalties neurodegeneratives relacionades: Alzheimer Internacional 2011”** establert en la disposició addicional cinquanta-quatre de la Llei 2/2008, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2009 ([BOE](#) de 24 de desembre).
- **“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](#) de 24 de desembre).
- **“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](#) de 24 de desembre).
- **“Symposium Commemorativo 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](#) de 25 de desembre).
- **“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](#) de 24 de desembre).
- **“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](#) de 24 de desembre).
- **“Jornades Mundials de la joventut 2011”** establert en la disposició addicional cinquanta-quatre de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2010 ([BOE](#) de 24 de desembre).
- **“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](#) de 24 de desembre).
- **“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](#) de 24 de desembre).
- **“Volta al món a Espelma, Alacant 2011”** establert en la disposició addicional seixanta-quatre de la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2010 ([BOE](#) de 24 de desembre), amb la modificació introduïda per la disposició addicional tercera de la Llei 31/2011, de 4 d'octubre ([BOE](#) de 5 d'octubre).
- **“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](#) de 24 de desembre).
- **V centenari del naixement en Trujillo de Francisco de Orellana, descobridor de l'Amazones “2011: ANY ORELLANA”** establert en la disposició addicional cinquantesena de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2011 ([BOE](#) de 23 de desembre).
- **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](#) de 23 de desembre).
- **“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](#) de 23 de desembre).
- **“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](#) de 23 de desembre).
- **“IV Centenari de la mort del pintor Doménico Theotocópuli, conegut com a El Greco”**, establert en la disposició addicional cinquanta-quatre de la Llei 39/2010, de 22 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2011 ([BOE](#) de 23 de desembre) 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](#) de 26 de desembre).

- **"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](#) de 23 de desembre) 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](#) de 30 de juny).
- **"Vitòria-Gasteiz Capital Verde 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](#) de 30 de juny).
- **"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](#) de 30 de juny).
- **"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](#) de 30 de juny).
- **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-quatre de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 ([BOE](#) de 30 de juny).
- **"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](#) de 30 de juny).
- **"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](#) de 30 de juny), modificada per la disposició final diuitena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 ([BOE](#) de 30 de desembre).
- **"Campionat del Món de Ciclisme a la Carretera Ponferrada 2014"**, establert en la disposició addicional cinquanta-huitena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 ([BOE](#) de 30 de juny), 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](#) de 15 de juliol).
- **"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](#) de 30 de juny).
- **"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](#) de 30 de juny).
- **"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](#) de 30 de juny).
- **"40é aniversari de la Convenció del Patrimoni Mundial (París, 1972)"** establert en la disposició addicional seixanta-quatre de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 ([BOE](#) de 30 de juny).
- **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](#) de 30 de juny).
- **"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](#) de 30 de juny).
- **"2012 Any de les Cultures, la Pau i la Llibertat"** establert en la disposició addicional seixanta-huitena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 ([BOE](#) de 30 de juny).
- **"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](#) de 30 de juny).
- **"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](#) de 30 de juny).
- **"Any Sant Jubilar Marià 2012-2013 a Almonte (Huelva)"**, establert en la disposició addicional setanta-huitena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 ([BOE](#) de 30 de juny).
- **"2014 Any Internacional de la Dieta Mediterrània"**, establert en la disposició addicional huitantena de la Llei 2/2012, de 29 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2012 ([BOE](#) de 30 de juny).
- **"Candidatura de Madrid 2020"**, establert en la disposició addicional dissetena del Reial Decret-Llei 20/2012, de 13 de juliol, de mesures per a garantir l'estabilitat pressupostària i de foment de la competitivitat ([BOE](#) de 14 de juliol).
- **"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](#) de 28 de desembre).
- **Programa de preparació dels esportistes espanyols dels jocs de "Rio de Janeiro 2016"**, establert en la disposició addicional cinquanta-huitena de la Llei 17/2012, de 27 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2013 ([BOE](#) de 28 de desembre).
- **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](#) de 28 de desembre).
- **"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](#) de 28 de

desembre).

- **"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 de 28 de desembre).
- **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 de 28 de desembre).
- **"Any Sant Jubilar Marià 2013-2014 en la Real Il·lustre i Fervorosa Germandat i Confraria de Natzarens de La 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 de 28 de desembre).
- **"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 de 26 de desembre).
- **"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 de 26 de desembre).
- **"Campionat del Món d'Escalada 2014, Gijón"** establert en la disposició addicional cinquanta-quatre de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE de 26 de desembre).
- **"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 de 26 de desembre).
- **"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 de 26 de desembre).
- **"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 de 26 de desembre).
- **"A Coruña 2015- 120 anys després"** establert en la disposició addicional cinquanta-huitena de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE de 26 de desembre), 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 de 5 de juliol).
- **"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 de 26 de desembre).
- **"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 de 26 de desembre).
- **"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 de 26 de desembre) 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 de 28 de juny).
- **"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 de 26 de desembre).
- **"Any de la Biotecnologia a Espanya"** establert en la disposició addicional seixanta-quatre de la Llei 22/2013, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2014 (BOE de 26 de desembre).
- **"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 de 17 d'octubre).
- **"200 Aniversari del Teatre Real i el Vinté 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 de 30 de desembre) 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 de 28 de juny).
- **"IV Centenari de la mort de Miguel de Cervantes"**, establert en la disposició addicional cinquanta-quatre de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE de 30 de desembre).
- **"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 de 30 de desembre) i modificat per la disposició final trentena quarta. Dos de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"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 de 30 de desembre).
- **"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 de 30 de desembre) i modificat per la disposició final trentena quarta. Tres de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"Programa Universo Mujer"**, establert en la disposició addicional cinquanta-huitena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE de 30 de desembre) 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 de 28 de juny).

- **“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 de 30 de desembre) 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 de 28 de juny).
- **“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 de 30 de desembre).
- **“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 de 30 de desembre).
- **“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 de 30 de desembre).
- **“Barcelona Equestrian Challenge”**, establert en la disposició addicional seixanta-quatre de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE de 30 de desembre).
- **“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 de 30 de desembre).
- **“Centenari de la Reial Federació Andalus de Futbol 2015”**, establert en la disposició addicional seixanta-huitena de la Llei 36/2014, de 26 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2015 (BOE de 30 de desembre).
- **“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 de 30 d'octubre).
- **“El 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 de 30 d'octubre).
- **“20 Aniversari de la Reobertura del Gran Teatre del Liceu de Barcelona i el bicentenari de la creació de la Societat d'Accionistes”**, establert en la disposició addicional cinquanta de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE de 30 d'octubre) 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 de 4 de juliol).
- **“Pla Decenni Màlaga 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 de 30 d'octubre).
- **“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 de 30 d'octubre) 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 de 28 de juny).
- **“Campionats del Món FIS de Freestyle i Snowboard Sierra Nevada 2017”**, establert en la disposició addicional cinquanta-quatre de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE de 30 d'octubre).
- **“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 de 30 d'octubre).
- **“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 de 30 d'octubre).
- **“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 de 30 d'octubre) 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 de 28 de juny).
- **“2017: Any de la retina a Espanya”**, establert en la disposició addicional cinquanta-huitena de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE de 30 d'octubre).
- **“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 de 30 d'octubre).
- **“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 de 30 d'octubre).
- **“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 de 30 d'octubre).
- **“V Centenari de la mort de Fernando el Catòlic”**, 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 de 30 d'octubre).
- **“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 de 30 d'octubre).
- **“Prevenció de l'Obesitat. Alleugerix la teua vida”**, establert en la disposició addicional seixanta-quatre de la Llei 48/2015, de 29 d'octubre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2016 (BOE de 30 d'octubre) 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 de 4 de juliol).
- **“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 de 30 d'octubre).

- **Esdeveniment de l'eixida 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 de 30 d'octubre).
- **"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 qual 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 de 18 de febrer).
- **"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 de 28 de juny).
- **"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 de 28 de juny).
- **"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 de 28 de juny).
- **"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 de 28 de juny).
- **"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 de 28 de juny) i modificat per la disposició final quarantena segona. Cinco de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"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 de 28 de juny).
- **"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 de 28 de juny).
- **"IV Centenari del naixement de Bartolomé Esteban Murillo"**, establert en la disposició addicional seixanta-huitena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).
- **"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 de 28 de juny).
- **"PHotoEspanya.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 de 28 de juny).
- **"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 de 28 de juny).
- **"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 de 28 de juny).
- **"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 de 28 de juny).
- **"Lorca, Aula de la Història"**, establert en la disposició addicional setanta-quatre de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).
- **"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 de 28 de juny).
- **"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 de 28 de juny).
- **"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 de 28 de juny) i modificat per la disposició final quarantena segona. Seis de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"I Centenari de la Llei de Parcs Nacionals de 1916"**, establert en la disposició addicional setanta-huitena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).
- **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 de 28 de juny) i modificat per la disposició final quarantena segona. Set de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **Beneficis fiscals aplicables al "I Centenari del Parc Nacional dels Pics d'Europa"**, establert en la disposició addicional huitantena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny) i modificat per la disposició final quarantena segona. Ocho de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"75é Aniversari de l'Escola Diplomàtica"**, establert en la disposició addicional huitanta-unena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).

- **"Terol 2017.800 Anys dels Amants"**, establert en la disposició addicional huitanta-dosena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).
- **"40 Aniversari de la Constitució Espanyola"**, establert en la disposició addicional huitanta-tresena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).
- **"50° aniversari de Sitges-Festival Internacional de Cine Fantástico de Catalunya"**, establert en la disposició addicional huitanta-quatrena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).
- **"Beneficis fiscals aplicables al 50 aniversari de la Universitat Autònoma de Madrid"**, establert en la disposició addicional huitanta-cinquena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).
- **"Any Hernandiano 2017"**, establert en la disposició addicional huitanta-sisena de la Llei 3/2017, de 27 de juny, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2017 (BOE de 28 de juny).
- **"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 de 4 de juliol).
- **"Centenari 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 de 4 de juliol).
- **"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 de 4 de juliol).
- **"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 de 4 de juliol).
- **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 de 4 de juliol) 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 a fer front a l'impacte econòmic i social del Covinya-2019 (BOE de 6 de maig).
- **"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 de 4 de juliol).
- **"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 de 4 de juliol).
- **"Campionat del Món de Triatló Multiesport Pontevedra 2019"** establert en la disposició addicional huitantena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"Bàdminton World Tour"** establert en la disposició addicional huitanta-unena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"Nuevas Metes"** establert en la disposició addicional huitanta-dosena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"Barcelona Equestrian Challenge (3a Edició)"** establert en la disposició addicional huitanta-tresena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"Univers Dona II"** establert en la disposició addicional huitanta-quatrena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"Logronyo 2021, el nostre V Centenari"** establert en la disposició addicional huitanta-cinquena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"Centenari Delibes"** establert en la disposició addicional huitanta-sisena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol) 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 a fer front a l'impacte econòmic i social del Covinya-2019 (BOE de 6 de maig).
- **"Esport Inclusiu"** establert en la disposició addicional huitanta-novena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 (BOE de 4 de juliol).
- **"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 de 4 de juliol).
- **"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 de 4 de juliol).
- **"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 de 4 de juliol).
- **"Trasllat de la Imatge de Nostra Senyora de la Rosada des del Llogaret 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 de 4 de juliol).
- **"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 de 4 de juliol).
- **"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 de 4 de juliol).
- **Malalties "Neurodegeneratives 2020.Any Internacional de la Investigació i Innovació"** establert en la disposició

adicional noranta-setena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 ([BOE](#) de 4 de juliol).

- **"Camí de la Creu de Caravaca"** establert en la disposició adicional noranta-huitena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 ([BOE](#) de 4 de juliol).
- **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 adicional noranta-novena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 ([BOE](#) de 4 de juliol).
- **"AUTOMOBILE BARCELONA 2019"** establert en la disposició adicional centena de la Llei 6/2018, de 3 de juliol, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2018 ([BOE](#) de 4 de juliol) 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 a fer front a l'impacte econòmic i social del Covinya-2019 ([BOE](#) de 6 de maig).
- **"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 que s'adopten mesures urgents per a l'organització a Espanya de la XXV Conferència de Nacions Unides sobre el Canvi Climàtic ([BOE](#) d'11 de novembre).
- **"125 aniversari de l'Associació de Premsa de Madrid"** establert per la disposició adicional seixanta-novena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 ([BOE](#) de 31 de desembre).
- **"250 aniversari del Museu Nacional de Ciències Naturals (CSIC-MNCN)"** establert per la disposició adicional huitanta-sisena de la Llei 11/2020, de 30 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2021 ([BOE](#) de 31 de desembre).

Deducció per inversió en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques

Aspectes a tindre en compte per a la seua aplicació

Normativa: Art. 68.2.b) Llei **IRPF**

1. Contribuents que poden aplicar la deducció

Poden aplicar esta deducció els contribuents del **IRPF** que realitzen activitats econòmiques i que complisquen els requisits per a ser considerats com a entitat de reduïda dimensió, a l'exercici en què s'obtinguen els rendiments objecte d'inversió.

Vegeu el [concepte d'entitat de reduïda dimensió](#) que es comenta al Capítol 7.

2. Objecte i base de la deducció

Donaran dret a la deducció els **rendiments nets d'activitats econòmiques dels exercicis 2021 o del 2022 que s'invertisquen en 2022** en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques desenvolupades pel contribuent.

A estos efectes s'entén que els rendiments nets d'activitats econòmiques del període impositiu són objecte d'inversió quan s'invertisca una quantia equivalent a la part de la base liquidable general positiva del període impositiu que corresponga a tals rendiments, sense que en cap cas la mateixa quantia pugui entendre's invertida en més d'un actiu.

La base de la deducció serà la quantia invertida, açò és, la part de la base liquidable general positiva del període impositiu corresponent als rendiments nets d'activitats econòmiques del

període impositiu objecte d'inversió en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries.

3.Termini per a realitzar la inversió

La inversió en elements patrimonials afectes a activitats econòmiques s'haurà de realitzar **en el període impositiu en què s'obtinguen els rendiments objecte de reinversió o en el període impositiu següent**.

El dret a l'aplicació de la deducció es produirà en el període impositiu en què es realitza la inversió, si bé, estarà condicionat a l'afectació de l'element patrimonial a l'activitat econòmica dins del termini d'inversió.

La inversió s'entendrà efectuada en la data que es produïska 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 referix l'apartat 1 de la disposició addicional tercera de la Llei 10/2014, de 26 de juny, d'ordenació, supervisió i solvència d'entitats de crèdit. No obstant això, en este últim cas, la deducció estarà condicionada, amb caràcter resolutori, a l'exercici de l'opció de compra.

Precisió: la Llei 26/1988, de 29 de juliol, sobre disciplina i intervenció de les entitats de crèdit va ser derogada, amb efectes a partir de 28 de juny de 2014, per la lletra i) de la disposició derogatòria de la Llei 10/2014, de 26 de juny, d'ordenació, supervisió i solvència d'entitats de crèdit

La posada a disposició dels elements patrimonials ha de ser entesa com a disponibilitat de la cosa objecte del contracte, açò és, el lliurament de la mateixa que constituïx la manera d'adquisició del domini per part de l'adquirent.

La deducció es practicarà en la **quota íntegra corresponent al període impositiu en què s'efectue la inversió**.

4.Percentatge de deducció

- **5 per 100**, amb caràcter general.
- **2,5 per 100**, en els següents casos:

a) Si a l'exercici en el qual es van obtindre els rendiments reinvertits es va aplicar la reducció del 20 per 100 del rendiment net positiu declarat, prevista a l'article 32.3 de la Llei del IRPE per als contribuents que inicien l'exercici d'una activitat econòmica i determinen el rendiment net de la mateixa conforme al mètode d'estimació directa.

b) Si els rendiments reinvertits van originar el dret a la deducció per les rendes obtingudes a Ceuta o Melilla de l'article 68.4 de la Llei del IRPE a l'exercici en què es van obtindre o el dret a la deducció per residencial habitual i efectiva a l'illa de La Palma durant els períodes impositius 2022 i 2023, previst en la disposició addicional cinquanta-tresena de la Llei del IRPE.

Resultarà aplicable el percentatge del 5 per 100 si a l'exercici en el qual es van obtindre els rendiments reinvertits no es va aplicar la deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla o, en el seu cas, la deducció per les rendes obtingudes a l'illa de La Palma, ni la reducció per inici d'activitat de l'article 32.3 de la Llei del IRPE, encara que l'esmentada deducció o reducció s'aplique a l'exercici següent (exercici de la inversió).

5.Límits

L'import de la deducció **no podrà excedir de la suma de la quota íntegra estatal i autonòmica** del període impositiu en què es van obtenir els rendiments nets d'activitats econòmiques.

Quan s'aplique la deducció el 2022 com a conseqüència de la inversió dels rendiments nets obtinguts el 2021 i en este últim període s'haja optat per la tributació conjunta, el límit de la quota anteriorment citat serà el que corresponga al contribuent que realitza la inversió.

6.Permanència en el patrimoni del contribuent d'elements patrimonials objecte d'inversió

Els elements patrimonials objecte d'inversió hauran de romandre en funcionament en el patrimoni del contribuent, tret de pèrdua justificada, durant un termini de 5 anys, o durant la seua vida útil de resultar inferior.

La transmissió dels elements patrimonials objecte de la inversió abans de l'acabament del termini de temps exigít de manteniment, determinarà la pèrdua de la deducció i, per tant, l'import de l'esmentada deducció ha d'ingressar-se en la liquidació del període impositiu en què es manifesta l'incompliment, juntament amb els interessos de demora, que corresponguen.

No obstant això, no es perdrà la deducció si es produeix la transmissió dels elements patrimonials objecte d'inversió abans de l'acabament del termini assenyalat en el paràgraf anterior i s'invertix l'import obtingut o el valor net comptable, si fora menor, en els termes establits per a tindre dret a esta deducció.

En relació amb este requisit, l'entitat compta amb un termini de dos anys des de l'inici del període impositiu en què es produeix la transmissió fins a l'acabament del període impositiu següent, per a efectuar la inversió.

7.Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible, en relació amb els mateixos béns amb l'aplicació de la llibertat d'amortització, amb la deducció per inversions regulada a l'article 94 de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del Règim Econòmic Fiscal de les Canàries, i amb la Reserva per a inversions en les Canàries regulada a l'article 27 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries.

Exemple:Deducció per inversió en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques

Senyor P.H.V. és titular d'una activitat econòmica el rendiment net de la qual es determina pel mètode d'estimació directa, modalitat normal.

Durant 2022 complix els requisits per a ser considerada entitat de reduïda dimensió i obté uns rendiments nets de l'activitat per import de 45.000 euros, sent la base liquidable general de l'exercici que es correspon amb eixos rendiments de 43.200 euros i la suma de la seua quota íntegra estatal i autonòmica de 10.673 euros.

El 5 de setembre de 2022 amb els rendiments obtinguts a l'exercici adquireix maquinària nova per a la seua empresa per un import de 25.000 euros que li és lliurada el novembre d'eixe any.

Determinar l'import de la deducció per inversió.

Solució:

Rendiments nets d'activitats econòmiques de l'exercici 2022: 45.000

Quantitat invertida el 2022 (1) = 25.000

Base de la deducció (quantitat invertida amb el límit de 43.200) (2) = 25.000

Import de la deducció: $(25.000 \times 5\%)$ (3) = 1.250

Límit màxim de l'import (suma de la seua quota íntegra estatal i autonòmica) = 10.673

Notes a l'exemple:

(1) L'import dels rendiments nets d'activitats econòmiques obtinguts el 2022 que s'invertixen en elements nous afectes es farà constar a la casella [0833] de l'annex A.5 de la declaració. (Tornar)

(2) És l'import amb dret a deducció amb el límit de la base liquidable general positiva del 2022 que corresponga a tals rendiments i es consignarà a la casella [0834] de l'annex A.5 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 2022 pel que, en este cas, es consignarà en la seua totalitat a la casella [0835] de l'annex A.5 de la declaració. (Tornar)

Atenció: a l'annex A.5 de la declaració, es farà constar a la casella [0830] l'import dels rendiments nets d'activitats econòmiques obtinguts el 2021 que s'invertixen el 2022 en elements nous afectes i en les caselles [0831] y [0832], respectivament, l'import amb dret a deducció i l'import de la deducció. D'igual manera quan es tracte de rendiments obtinguts el 2022 que s'invertixen en eixe mateix exercici en elements nous afectes, es consignarà el seu import a la casella [0833] i a les caselles [0834] y [0835], respectivament, l'import amb dret a deducció i l'import de la deducció.

Règim especial de les inversions empresarials en les Canàries

1. Deduccions per inversions en les Canàries

Quadre: Deducció per inversions en les Canàries

Les inversions que romanguen a l'arxipèleg canari, realitzades per persones físiques que desenvolupen activitats econòmiques a les Canàries i determinen els seus rendiments en estimació directa, podran acollir-se al Règim General de deduccions previst en la LIS amb els percentatges i límits específics assenyalats en el quadre següent:

Important: esta deducció és incompatible amb la deducció per inversió en elements nous de l'immobilitzat material o inversions immobiliàries afectes a activitats econòmiques.

Modalitats d'inversions		Percentatge de deducció	Límit conjunt
Per inversions en activitats d'investigació i desenvolupament i innovació tecnològica (art. 35 <u>LIS</u>):	En investigació i desenvolupament (art. 35.1 LIS)	45/75,6/28 per 100 37 per 100 (adicional)	60 per 100 o 90 per 100, en general per a les Canàries
	En innovació tecnològica (art. 35.2 LIS)	45 per 100	70 per 100 o 100 per 100 (per a illes de La Palma, La Gomera i El Hierro) (1)
Per inversions en produccions cinematogràfiques, sèries audiovisuals i espectacles en viu d'arts escèniques i musicals (art. 36 <u>LIS</u>):	En produccions espanyoles de llargmetratges, curtmetratges 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 <u>LIS</u>)		11.700/15.600 euros persona/any	
Per inversions en territoris de l'Àfrica Occidental [art. 27 bis.1.a) Llei 19/1994]		15/10 per 100	25 per 100 o 50 per 100
Per despeses de propaganda i publicitat [art. 27 bis.1.b) Llei 19/1994]		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'elevan, respectivament, al 70 per 100 i al 100 per 100, quan la normativa comunitària d'ajudes d'Estat així ho permeti i es tracte

d'inversions contemplades en la Llei 2/2016, de 27 de setembre i altres lleis de mesures per a l'ordenació de l'activitat econòmica d'estes illes.[\(Tornar\)](#)

(2) Per a les illes de La Palma, La Gomera i El Hierro els límits conjunts del 50 per 100 (individual) i del 70 per 100 (conjunt) s'elevan al 60 per 100 i 80 per 100, respectivament, quan la normativa comunitària d'ajudes d'Estat així ho permeti i es tracte d'inversions contemplades en la Llei 2/2016, de 27 de setembre i altres lleis de mesures per a l'ordenació de l'activitat econòmica d'estes illes.[\(Tornar\)](#)

A. Deduccions de la Llei de l'Impost sobre Societats aplicables a les Canàries

Normativa: Art. 94 i 94 bis 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 LIS són aplicables a les Canàries amb increments tant en els percentatges de deducció corresponents i en les quanties fixades, com respecte al límit màxim conjunt aplicable.

Respecte a la LIS vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

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 romanga a les Canàries.

No obstant això, per al supòsit en què este règim general de deduccions de l'article 26 de la Llei 61/1978 fora suprimit es va ordenar per la **disposició transitòria quarta de la Llei 19/1994, de 6 de juliol**, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries, que es mantinguera la seua aplicació futura a les Illes Canàries, mentre no s'establís 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 siga equivalent amb les deduccions de l'article 26 de la Llei 61/1978. Açò és, en les deduccions dels articles 35 i 36 de la LIS.

Atenció: tinga'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 financen 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 estes 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 de 8 de juny) els tipus aplicables sobre les inversions realitzades seran superiors en un 80 per 100 als del règim general, amb un diferencial mínim de 20 punts percentuals.

No obstant això, existix una excepció ja que d'acord amb l'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 de 20 de desembre) s'ha de tindre en compte que el percentatge de la deducció per activitats de **innovació tecnològica** que es realitzen a les Canàries i complisquen els criteris establerts en l'apartat 2 de l'article 35 de la LIS, **serà del 45 per 100**, sense que li resulte d'aplicació el disposat a l'article 94.1.a) de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del Règim Econòmic Fiscal de les Canàries.

Per tant, els percentatges aplicables i la base deducció en cada una de les deduccions dels articles 35 i 36 de la LIS són:

Modalitats d'inversió	Percentatge	Base de deducció	
Deducció per activitats de I+D (art. 35.1 LIS)	45 per 100	Despeses del període en I+D, fins a la mitjana dels 2 anys anteriors	
	75,6 per 100	Despeses del període en I+D, sobre l'excés respecte de la mitjana dels 2 anys anteriors	
	37 per 100 (addicional)	Despeses de personal d'investigadors qualificats de I+D	
	28 per 100	Inversions afectes a I+D (excepte edificis i terrenys).	
Deducció per activitats d'innovació tecnològica (art. 35.2 LIS)	45 per 100	Despeses del període en Innovació tecnològica.	
Deducció per inversions en produccions cinematogràfiques 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 del productor fins al límit del 40% del cost de producció. Tindre 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 1milió €	Despeses realitzades a Espanya directament relacionades amb la producció, sempre que siguin almenys de 1milió €. Tindre 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 € • importe mínim en cas d'execució de serveis de postproducció o animació en una producció estrangera:200.000 €
	45 per 100	Sobre l'excés d'1 milió €	
Deducció per producció de determinats espectacles en viu (art. 36.3 LIS)	40 per 100	Costos directes Import 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'estes deduccions del LIS (articles 35, 36 de la LIS) el seu comentari es conté en este 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 tindre's en compte que la disposició addicional catorzena de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries, 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 tracte de produccions realitzades a les Canàries.
- L'import de la deducció per despeses realitzades en territori espanyol per produccions estrangeres de llargmetratges cinematogràfics o d'obres audiovisuals de l'article 36.2 de la LIS el seu import no podrà ser superior a 18 milions d'euros quan es tracte 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.

Recorde: 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 pot ser superior al resultat d'incrementar en un 80 per 100 l'import màxim a nivell estatal d'esta deducció. Per tant, el límit d'esta deducció a les Canàries és de 18.000.000 euros.

- Imports mínims:

S'estableix un import mínim **de 200.000 euros** quan es tracte 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 Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del Règim Econòmic Fiscal de les Canàries

Pel que es referix a la deducció per treballadors amb discapacitat de l'article 38 de la LIS la seua aplicació a les Canàries és conseqüència de l'article 94 bis de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del Règim Econòmic Fiscal de les Canàries afegit, amb efectes 7 de novembre de 2018, per l'article Dos de la Llei 8/2018, de 5 de novembre, per la qual es modifica la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries (BOE de 6 de juliol).

L'esmentat article 94 bis de la Llei 20/1991 estableix que les entitats que contracten un treballador per a realitzar la seua activitat a les Canàries tindran dret al gaudi dels beneficis fiscals que per creació d'ocupació s'establisquen per la normativa fiscal conforme als requisits que en ella s'establisquen, incrementant-los en un 30 per 100.

a. Quantia de la deducció

Les quanties deduïbles previstes a l'article 38 de la LIS s'incrementen en un 30 per 100.

Per tant:

Modalitats d'inversions	Quanties deduïbles
Deducció de l'article 38 <u>LIS</u>	11.700 € Per cada persona/any d'increment de la mitjana de la plantilla amb discapacitat $\geq 33\%$ i $< 65\%$
	15.600 € Per cada persona/any d'increment de la mitjana de la plantilla amb discapacitat $\geq 65\%$

b. Requisits i condicions per a l'aplicació de la deducció

Respecte als requisits i condicions determinants de l'aplicació d'esta deducció de l'article 38 del LIS el seu comentari es conté en este Capítol en l'apartat relatiu al [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 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 de 20 de desembre), per a 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 resulten d'aplicació, en les liquidacions dels períodes impositius que **acaben en els 15 anys immediats i successius**.

Límit conjunt de les deduccions dels articles 35, 36 i 38 LIS a les Canàries

- Límit conjunt general: 60 per 100 o al 90 per 100

D'acord amb l'article 94.1.b) Llei 20/1991, de 7 de juny de 1991, el límit conjunt sobre la quota serà sempre superior en un 80 per 100 al que es fixe en el règim general, amb un diferencial mínim de 35 punts percentuals.

Per tant, els límits conjunts de l'article 39.1 LIS s'elevan al 60 per 100 o al 90 per 100.

En conseqüència, les deduccions per inversions dels articles 35, 36 i 38 LIS, aplicades a les Canàries en el període impositiu, no podran excedir conjuntament del **60 per 100** de la quota que resulte de minorar la suma de les quotes íntegres, estatal i autonòmica (caselles **[0545]** y **[0546]** de la declaració), en l'import total de les deduccions per inversió en vivenda habitual (en el cas de contribuents a qui li és aplicable el règim transitori d'esta deducció), per inversió en empreses de nova o recent creació, prevista a l'article 68.1 de la Llei del IRPF, i per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i del Patrimoni Mundial (Σ caselles **[0547]** y **[0548]**; caselles **[0549]**; **[0550]** y **[0551]**, respectivament).

No obstant això, s'eleva al **90 per 100** quan l'import de les deduccions dels articles 35 i 36 excedisca del 10 per 100 de l'esmentada quota.

- **Limite conjunt per a les illes de La Palma, La Gomera i El Hierro: 70 per 100 o al 100 per 100**

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'ajudes d'Estat així ho permeti i es tracte d'inversions contemplades en la Llei 2/2016, de 27 de setembre i altres lleis de mesures per a l'ordenació de l'activitat econòmica d'estes illes d'acord amb la qual cosa estableix l'article 1. Cuarenta i un de la Llei 8/2018, de 5 de novembre, per la qual es modifica la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries (BOE de 6 de juliol). En conseqüència, en estos casos, per a les **illes de La Palma, La Gomera i El Hierro** els límits conjunts (del 60 per 100 o 90 per 100) s'eleva, 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 genera deduccions en altres territoris de les Canàries haurà d'atendre simultàniament **a les següents regles**:

1. Les deduccions generades a les illes de La Palma, La Gomera i El Hierro hauran de respectar el seu propi límit millorat (70/100 per 100). Igualment, les deduccions generades en la resta del territori canari també hauran de respectar el seu propi límit millorat (60/90 per 100).
2. En cas que existisquen tant deduccions a les tres illes esmentades (La Palma, La Gomera i El Hierro) com en la resta del territori canari, el límit màxim **per a ambdós tipus** de deduccions serà el superior, és a dir, el límit millorat de les tres illes (70/100 per 100).
3. En el supòsit que es presenten deduccions a les tres illes esmentades i en la resta del territori canari, estes últimes **no podran** beneficiar-se del límit incrementat de les tres illes.

- **Aplicació del límit conjunt**

Finalment assenyalar que este límit conjunt sobre la quota **és independent** del que corresponga per les inversions acollides al Règim General de deduccions 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 Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries

Inclou dues deduccions:

1. Deducció per inversions en territoris de l'Àfrica Occidental

És aplicable pels contribuents que realitzen activitats econòmiques a les Canàries quan realitzen inversions destinades a la constitució de filials o establiments permanents al Marroc, Mauritània, Senegal, Gàmbia, Guinea Bissau i Cap Verd.

a) Percentatges de la deducció

El **15 per 100** de les inversions en el cas que l'import net de la xifra de negocis en el període impositiu immediat anterior siga igual o inferior a 10 milions d'euros i amb una plantilla mitjana en l'esmentat període inferior a 50 persones.

Si el període impositiu immediat anterior haguera tingut una durada inferior a l'any, o l'activitat s'haguera desenvolupat durant un termini també inferior, l'import net de la xifra de negocis s'eleva a l'any.

b) Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Les filials o establiments permanents que es constituïsquen en el Marroc, Mauritània, el Senegal, Gàmbia, Guinea Bissau i Cap Verd han de realitzar activitats econòmiques en els esmentats territoris en el termini d'1 any des del moment de la inversió.
- L'entitat que 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 mantindre's 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 eixe període impositiu respecte de la plantilla mitja existent en el període impositiu anterior i al manteniment de l'esmentat increment durant un termini de 3 anys.

2. Deducció per despeses de propaganda i publicitat de projecció plurianual

És aplicable pels contribuents que realitzen activitats econòmiques a les Canàries pels imports satisfets en concepte de despeses de propaganda i publicitat de projecció plurianual.

a) Percentatges de la deducció

- El **15 per 100** de l'import satisfet per estes despeses de propaganda i publicitat en el cas que

l'import net de la xifra de negocis en el període impositiu immediat anterior siga igual o inferior a 10 milions d'euros i amb una plantilla mitjana en l'esmentat període inferior a 50 persones.

- **El 10 per 100** de l'import satisfet per estes despeses de propaganda i publicitat quan l'import net de la xifra de negocis no excedisca de 50 milions d'euros i la plantilla mitjana siga inferior a 250 persones.

Si el període impositiu immediat anterior haguera tingut una durada inferior a l'any, o l'activitat s'haguera desenvolupat durant un termini també inferior, l'import net de la xifra de negocis s'eleva a l'any.

b) Requisits per a l'aplicació de la deducció

Ha de tractar-se de despeses de propaganda i publicitat de projecció plurianual per a llançament de productes, d'obertura i prospecció de mercats a l'estranger i de concurrència a fires, exposicions i manifestacions anàlogues incloent en este cas les celebrades a Espanya amb caràcter internacional.

3.Límit conjunt de la deducció per inversions en territoris de l'Àfrica Occidental i per despeses de propaganda i publicitat: 25 per 100 o 50 per 100

La deducció per inversions en territoris de l'Àfrica Occidental i per despeses de propaganda i publicitat de l'article 27 bis de la Llei 19/1994 si està sotmesa als límits establits a l'article 39.1 de la LIS del 25 o 50 per 100 sobre la quota.

Respecte a la LIS vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

C. Deducció per Inversions en adquisició d'actius fixos

Normativa: Art. 94 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 20/1991 per a les Canàries.

La raó de mantindre la seua aplicació és que l'esmentada deducció, que s'incloïa en el règim general de deduccions de l'article 26 de la Llei 61/1978 de 27 de desembre, no figura actualment entre les deduccions per inversions del Capítol IV del Títol VI del LIS, per la qual cosa, d'acord amb 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 seua supressió. En este cas d'acord amb la disposició addicional dotzena de la Llei 43/1995, de 27 de desembre, de l'Impost sobre Societats que 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 siguen posats a disposició del contribuent dins de l'esmentat període

impositiu.

D'acord amb l'article 94.1.a) Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del Règim Econòmic Fiscal de les Canàries (BOE de 8 de juny) els tipus aplicables sobre les inversions realitzades seran superiors en un 80 per 100 als del règim general, amb un diferencial mínim de 20 punts percentuals.

Es podran acollir a esta deducció les inversions realitzades en règim d'arrendament financer, a excepció dels edificis.

b. Actius fixos utilitzats

Així mateix, els contribuents poden deduir de la quota íntegra el **25 per 100** de l'import de les inversions per a l'adquisició de l'element d'actiu fix utilitzat, que no haguera tingut anteriorment esta deducció per inversions en elements de l'immobilitzat material.

Els actius fixos utilitzats que donen de dret a deducció han de pertànyer a alguna de les següents categories (Reial Decret 241/1992):

- Maquinària, instal·lacions i utillatge.
- Equips per a processos d'informació.
- Elements de transport interior i exterior, exclosos els vehicles susceptibles d'ús propi per persones vinculades directament o indirectament a l'empresa

Per a tindre de dret esta 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 esta circumstància, en cas de comprovació o investigació de la situació tributària del contribuent, mitjançant la justificació que l'element objecte de la deducció produirà o ha produït algun dels següents efectes:

- Disminució del cost de producció unitari del bé o servici.
- Millora de la qualitat del bé o servici.

c. Base de la deducció

La base de la deducció serà el preu d'adquisició o cost de producció.

d. Manteniment de la inversió

Serà requisit per al gaudi de la deducció per inversions que els elements romanguen en funcionament en l'empresa del mateix contribuent durant cinc anys, excepte que la seua vida útil conforme al mètode d'amortització que s'aplique siga inferior.

e. Justificació

El contribuent haurà de conservar a disposició de l'Administració Tributària certificació expedida pel transmissor en la qual es faça constar que l'element objecte de la transmissió no ha gaudit anteriorment de la deducció per inversions ni del règim del Fons de Previsió per a Inversions.

f. Deduccions no aplicades per insuficiència de quota

Com a conseqüència que les Canàries continuen aplicant la deducció per inversions en elements de l'immobilitzat material s'ha de tindre en compte que, igual com en la resta de les modalitats de deduccions per inversió, les quantitats no deduïdes per este concepte (inclosos els saldos de les deduccions pendents d'aplicació a 1 de gener de 2015) es podran aplicar, respectant els límits que els resulten d'aplicació, en les liquidacions dels períodes impositius que concloguen en els 15 anys immediats i successius.

g. Límits

El contribuent podrà deduir-se l'import de la deducció per inversions en actius fixos nous a les Canàries que procedisca tant de períodes impositius anteriors que estiguen pendents d'aplicació com del mateix període impositiu, amb un doble límit:

a. Un límit individual del 50 per 100 de l'esmentada quota.

A eixos efectes indicar que el límit per a esta deducció, segons l'apartat 7 de la disposició addicional dotzena de la Llei 43/1995, era del 15 per 100 de la quota íntegra més el diferencial mínim de 35 punts percentuals que estableix l'article 94 de Llei 20/1991.

Este límit individual del 50 per 100 s'aplica tant a la deducció generada en el mateix període impositiu com a les procedents de períodes impositius anteriors. I, en el cas del qual existisca un import de la deducció pendent, procedent de períodes anteriors, este es podrà aplicar tenint en compte, a més, el límit conjunt del 70 per 100 a què 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 corresponga a rendiments de les activitats econòmiques desenvolupades a les Canàries.

Atenció: en el cas de les illes de La Palma, La Gomera i El Hierro, els percentatges del 50 per 100 (individual) i del 70 per 100 (conjunt) s'elevan al 60 per 100 (individual) i 80 per 100 (conjunt), respectivament.

2.Deducció per rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Canàries

Normativa: Art. 26 i disposició addicional onzena Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries

Quantia de la deducció

El **50 per 100** de la part de la quota íntegra minorada, en el seu cas, en l'import de la deducció per la **Reserva per a Inversions en les Canàries**, en la part que proporcionalment corresponga als rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Canàries pels beneficiaris de la deducció, sense perjudici dels **límits establits en l'ordenació comunitària que li puguin afectar**.

Referent a això, 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'esta bonificació, així com la dels beneficis fiscals que tinguen la consideració d'ajudes regionals al funcionament (Llibre II i article 94 de la Llei 20/1991, Llei de la Comunitat Autònoma de Canàries, 4/2014, de 26 de juny, article 27 i Títol V de la Llei 19/1994, i disposició addicional dotzena de la Llei 43/1995, de 27 de desembre), i les ajudes al transport de mercaderies compreses en l'àmbit del Reial Decret 362/2009, de 20 de març i de l'Ordre de 31 de juliol de 2009 del Conseller d'Obres Públiques i Transports del Govern de les Canàries, estaran **subjectes al límit del 30 per 100 del volum de negocis anual del beneficiari obtingut a les Illes Canàries**.

Als efectes del càlcul dels rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Canàries, s'ha de tindre en compte que formaran part dels mateixos:

- Els imports de les ajudes derivades 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.
- Els imports de les ajudes als productors derivades del Programa Comunitari de Suport a les Produccions Agràries de les Canàries, establides en virtut de l'article 3.1.b) del Reglament (UE) núm. 228/2013 del Parlament Europeu i del Consell.

L'Organisme Pagador de tals fons certificarà a l'Administració tributària competent l'import o imports de les ajudes percebudes pel productor procedents de les mesures de suport previstes en el paràgraf anterior.

Requisits

Per a l'aplicació de la deducció s'han de complir els següents requisits:

- Que els béns corporals produïts a les Canàries deriven de l'exercici d'activitats agrícoles, ramaderes, industrials i pesqueres, sempre que, en este últim cas, la pesca d'altura es desembarque als ports canaris i es manipule o transforme en l'arxipèleg.
- Que els contribuents estiguen domiciliats a les Canàries. Si els contribuents estan domiciliats en altres territoris, s'han de dedicar a la producció dels béns anteriorment assenyalats a les Canàries mitjançant sucursal o establiment permanent.
- Que determinen els seus rendiments en règim d'estimació directa.
- Que els rendiments nets amb dret a bonificació siguen positius.

Atenció: tinga's en compte que la bonificació regulada a l'article 26 de la Llei 19/1994, no és d'aplicació als rendiments derivats de la venda de béns corporals produïts a les Canàries, propis d'activitats de construcció naval, fibres sintètiques, indústria de l'automòbil, siderúrgia i indústria del carbó.

3.Deducció per dotacions a la Reserva per a Inversions en les Canàries

Normativa:Art. 27 i disposició addicional onzena Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries

a) Quantia i límits de la deducció

Normativa:Art. 27.15 Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries

Quantia de la deducció

Els contribuents de l'IRPF que desenvolupen activitats econòmiques en estimació directa tindran dret a una deducció en la quota íntegra pels rendiments nets d'explotació que es destinen a la reserva per a inversions, sempre que estos provenguen d'activitats econòmiques realitzades mitjançant establiments situats a les Canàries.

La quantia d'esta deducció és variable i es determina aplicant el tipus de gravamen general (suma dels tipus de gravamen general general i autonòmic, caselles **[0534]** y **[0535]** de la declaració) a les dotacions dels rendiments nets d'explotació de l'exercici que es destinen a la Reserva per a inversions en les Canàries, prevista a l'article 27 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries.

Vegeu també el Reial Decret 1758/2007, de 28 de desembre, pel qual 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'esta deducció no podrà excedir del **80 per 100** de la part de la quota íntegra que proporcionalment corresponga a la quantia dels rendiments nets d'explotació que provenguen d'establiments situats a les Canàries.

En tributació conjunta el límit màxim de la deducció **s'aplica individualment a cadascun dels cònjuges**, si ambdós tingueren dret a la deducció, sense que com a resultat d'esta aplicació 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 huitena Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries

Per a l'aplicació d'esta deducció s'han de complir els requisits que a continuació es comenten:

- **Que el contribuent determine els rendiments nets de la seua activitat econòmica d'acord amb el mètode d'estimació directa** i que els esmentats rendiments provenen d'activitats realitzades mitjançant establiments situats a les Canàries.
- **Que la Reserva per a Inversions figure comptabilitzada de forma separada**, i que no es dispose d'ella en tant que els béns en què s'haja materialitzat hagen de romandre en l'empresa.
- **Que les quantitats destinades a l'esmentada reserva es materialitzen en el termini màxim de tres anys**, explicats des de la data de meritació de l'impost corresponent a l'exercici en què s'ha dotat la mateixa.

No obstant això, el termini és de quatre anys (en comptes de tres anys) per a efectuar la materialització de les quantitats destinades a la reserva per a inversions en les Canàries **dotada amb beneficis obtinguts l'any 2016**.

La Llei 2/2022, de 24 de febrer, de mesures financeres de suport social i econòmic i de compliment de l'execució de sentències (que substitueix tàcitament al Reial Decret-Llei 39/2020, de 29 de desembre), introdueix una nova disposició transitòria huitena en la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries, l'apartat del qual 1 amplia en un any (de tres a quatre anys) el termini màxim per a materialitzar la reserva dotada amb beneficis obtinguts en períodes impositius iniciats en l'exercici 2016.

Respecte a esta ampliació tinga també en compte que com conseqüència de la situació de crisi sanitària ocasionada amb el Covid-19, van quedar suspesos els terminis per a materialitzar la inversió i dotar la reserva materialitzada anticipadament, des del 14 de març fins al 30 de maig de 2020.

En conseqüència, el termini de materialització de reserves dotades el 2017 amb beneficis obtinguts a l'exercici 2016, podria finalitzar en el seu cas a l'exercici 2022.

- 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 de 30 de juliol).

Les inversions que es detallen a l'article 27.4 de la Llei 19/1994 s'examinen en el seu apartat específic "[Inversions on s'ha de materialitzar les quantitats destinades a la RIC](#)" D'este Capítol.

- **Que els elements patrimonials en què es materialitze la inversió estiguen situats o siguin rebuts a l'arxipèleg canari**, que siguin utilitzats en el mateix, que estiguen afectes i siguin necessaris per al desenvolupament de les activitats econòmiques del contribuent, tret d'en el cas dels que contribuïsquen a la millora i protecció del medi ambient canari. Inversions que es detallen a l'article 27.4 de la Llei 19/1994.

L'article 27.5 de la Llei 19/1994 determina a tal efecte quins elements s'entendran situats i utilitzats a l'arxipèleg.

- **Que els actius** en què s'haja materialitzat la reserva per a inversions relacionats en les lletres

A i C de l'article 27.4 de la Llei 29/1994, així com els adquirits en virtut del disposat en la lletra D de l'esmentat apartat 4 de l'article 27, **romanguen en funcionament en l'empresa del mateix contribuent durant cinc anys com a mínim**, sense ser objecte de transmissió, arrendament o cessió a tercers per al seu ús. Quan la seua permanència fora inferior a l'esmentat període, no es considerarà incomplert este requisit quan es procedisca a l'adquisició d'un altre element patrimonial que el substituïska pel seu valor net comptable, anteriorment o en el termini de 6 mesos des de la seua baixa en el balanç que reunisca els requisits exigits per a l'aplicació de la deducció i que romanga en funcionament durant el temps necessari per a completar l'esmentat període. En el cas d'adquisició de terra, el termini serà de deu anys.

Els contribuents que es dediquen a l'activitat econòmica d'arrendament o cessió a tercers per al seu ús d'immobilitzat podran gaudir de la reserva per a inversions, sempre que no existisca vinculació, directa o indirecta, amb els arrendataris o cessionaris dels esmentats béns, en els termes definits a l'article 18.2 de la LIS, ni es tracte d'operacions d'arrendament financer.

Tractant-se d'arrendament de béns immobles, a més de les condicions previstes en el paràgraf anterior, s'hauran de complir els requisits establits en el quart paràgraf de l'apartat 8 de l'article 27 de l'esmentada Llei 19/1994, de 6 de juliol.

A efectes del còmput del termini de manteniment s'ha de tindre en compte que, per a les inversions de l'article 27.4.A) i C), s'entendrà produïda la materialització, fins i tot en els casos de l'adquisició mitjançant arrendament financer, en el moment en què els actius entren en funcionament.

Important: l'article únic.Uno del Reial Decret-Llei 15/2014, de 19 de desembre, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries (BOE de 20 de desembre) **va derogar l'apartat 10** de l'article 27 de la Llei 19/1994, per la qual cosa ja no és necessari que el contribuent presente per via telemàtica el pla d'inversió dins dels terminis de declaració de l'impost en el que es practique la deducció corresponent a la reserva per a inversions en les Canàries i a través del formulari que figurava a la pàgina de l'Agència Estatal d'Administració Tributària a Internet.

Incompliment dels requisits

Normativa: Art. 27.16 Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries

La disposició de la reserva per a inversions anteriorment a l'acabament del termini de manteniment de la inversió o per a inversions diferents de les previstes en l'apartat 4 d'este article, així com l'incompliment de qualsevol altre dels requisits establits en este article, tret del requisit de la seua comptabilització separada i de la informació que sobre el RIC ha de constar la memòria dels comptes anuals, donarà lloc que el contribuent procedisca a la integració, en la base imposable de l'IRPF de l'exercici en què ocorregueren estes circumstàncies, de les quantitats que al seu dia van donar lloc a la reducció d'aquella o a la deducció d'esta, sense perjudici de les sancions que resulten procedents.

En el cas de l'incompliment de l'obligació de l'exercici de l'opció de compra prevista als contractes d'arrendament financer, la integració en la base imposable tindrà lloc a l'exercici en el qual

contractualment estiguera previst que esta s'haguera d'haver exercitat.

Es liquidaran interessos de demora en els termes previstos en la Llei 58/2003 i en la seua normativa de desenvolupament.

c) Inversions on s'han de materialitzar les quantitats destinades a la RIC

Normativa: Art. 27.4 Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries

Les quantitats destinades a la reserva d'inversions en les Canàries s'hauran de materialitzar en alguna de les següents inversions:

- **Article 27.4.A: Inversions inicials** consistents, entre altres, en l'adquisició d'elements patrimonials nous de l'actiu fix material o immaterial com a conseqüència de:
 - La creació d'un establiment.
 - L'ampliació d'un establiment.
 - La diversificació de l'activitat d'un establiment per a l'elaboració de nous productes.
 - La transformació substancial en el procés de producció d'un establiment.

En cap cas, no es podrà materialitzar la reserva per a inversions en les Canàries en l'adquisició d'immobles destinats a habitatges amb finalitats turístiques.

També tenen la consideració d'inicials les inversions a terra, edificat o, no sempre que complisquen els requisits establits en l'esmentat precepte legal.

Quan es tracte de contribuents que complisquen les condicions de l'article 101 de la LIS per a ser considerats entitats de reduïda dimensió, en el període impositiu en què s'obté el benefici amb càrrec al qual es dota la reserva, la inversió podrà consistir en l'adquisició d'elements utilitzats de l'immobilitzat, sempre que els béns adquirits no s'hagen beneficiat anteriorment del règim de la reserva per a inversions en les Canàries, Tratándose de terra, s'hauran de complir en tot cas les condicions previstes en esta lletra A de l'article 27.4 de la Llei 19/1994.

Respecte a la LIS vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

- **Article 27.4.B: Creació de llocs de treball** relacionada de forma directa amb les inversions previstes en la lletra A), que es produïska d'aquí a un període de sis mesos a comptar des de la data d'entrada en funcionament de l'esmentada inversió i complisquen determinats requisits d'increment de plantilla.
- **Article 27.4.B bis: Creació de llocs de treball** efectuada en el període impositiu que no puga ser considerada com a inversió inicial per no reunir algun dels requisits establits en la lletra B de l'article 27, amb el límit del 50 per 100 de les dotacions a la Reserva efectuades pel contribuent en el període impositiu.
- **Article 27.4.C: Adquisició d'elements patrimonials** de l'actiu fix material o intangible que no puga ser considerada com a cap inversió inicial per no reunir de les condicions establides en

la lletra A) anterior, així com la inversió en actius que contribuïssin a la millora i protecció del medi ambient al territori canari, així com aquelles despeses d'investigació i desenvolupament que reglamentàriament es determinen.

En cap cas, no es podrà materialitzar la reserva per a inversions en les Canàries en la rehabilitació o reforma d'immobles destinats a habitatges amb finalitats turístiques.

• **Article 27.4.D:La subscripció dels següents títols:**

1. Accions o participacions en el capital emeses per societats com a conseqüència de la seua constitució o ampliació de capital que desenvolupen a l'arxipèleg la seua activitat, sempre que es complisquen els requisits establits en l'esmentat precepte legal.

2.Accions o participacions en el capital emeses per entitats de la Zona Especial Canària com a conseqüència de la seua constitució o ampliació de capital, sempre que es complisquen els requisits i condicions legalment establits.

3.Qualsevol instrument financer emés per entitats financeres sempre que els fons captats per tal de materialitzar la Reserva siguin destinats al finançament a les Canàries de projectes privats, les inversions dels quals siguin aptes d'acord amb el regulat en este article, sempre que les emissions estiguen supervisades pel Govern de les Canàries, i compten amb un informe vinculant de l'Agència Estatal d'Administració Tributària.

4.Títols valors de deute públic de la Comunitat Autònoma de Canàries, de les Corporacions Locals canàries o de les seues empreses públiques o Organismes autònoms, sempre que la mateixa es destine a finançar inversions en infraestructura i equipament o de millora i protecció del medi ambient al territori canari, amb el límit del 50 per 100 de les dotacions efectuades a cada exercici.

5.Títols valors emesos per organismes públics que procedisquen a la construcció o explotació d'infraestructures o equipaments d'interés públic per a les Administracions Públiques a les Canàries, quan el finançament obtingut amb l'esmentada emissió es destine de forma exclusiva a tal construcció o explotació, amb el límit del 50 per 100 de les dotacions efectuades a cada exercici.

6.Títols valors emesos per entitats que procedisquen a la construcció o explotació d'infraestructures o equipaments d'interés públic per a les Administracions Públiques a les Canàries, una vegada obtinguda la corresponent concessió administrativa o títol administratiu habitant, quan el finançament obtingut amb l'esmentada emissió es destine de forma exclusiva a tal construcció o explotació, amb el límit del 50 per 100 de les dotacions efectuades a cada exercici i en els termes que es prevegen reglamentàriament.L'emissió dels corresponents títols valors estarà subjecta a autorització administrativa prèvia per part de l'Administració competent per a l'atorgament del corresponent títol administratiu habitant.

Nota:tinga en compte que els apartats 2, 4.A) i C), 5, 8 i 12 de l'article 27 de la Llei 19/1994, de 6 de juliol, es van modificar, per als períodes impositius que s'inicien a partir del 7 de novembre de 2018, per l'article uno.Treinta i quatre de la Llei 8/2018, de 5 de novembre, per la que es modifica la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries (BOE d'11 de novembre).

d) Incompatibilitats

Esta deducció és incompatible, per als mateixos béns i despeses, amb les deduccions per a incentivar la realització de determinades activitats de l'article 68.2 de la Llei IRPE, i amb la deducció per inversions regulada a l'article 94 de la Llei 20/1991, de 7 de juny, de modificació dels aspectes fiscals del Règim Econòmic Fiscal de les Canàries.

Tractant-se de actius utilitzats i de terra, estos no podran haver-se beneficiat anteriorment del règim de la reserva per a inversions en les Canàries, per dotacions que s'hagueren realitzat amb beneficis de períodes impositius iniciats a partir d'1 de gener de 2007 ni de les deduccions per a incentivar la realització de determinades activitats regulades en la LIS, ni de la deducció per inversions regulada a l'article 94 de la Llei 20/1991. Es considerarà apta la inversió que recaiga en actius utilitzats que només parcialment s'hagueren beneficiat del règim de la reserva per a inversions en les Canàries en la part proporcional corresponent.

e) Inversions anticipades de futures dotacions

Normativa: Art. 27.11 i disposició transitòria octava.2 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 dote amb càrrec a beneficis obtinguts en el període impositiu **en el que es realitza la inversió o en els tres posteriors**, sempre que es complisquen els restants requisits exigits en el mateix.

No obstant això, el termini serà de quatre anys (en comptes de tres anys) per a les inversions anticipades materialitzades el 2017.

>La Llei 2/2022, de 24 de febrer, de mesures financeres de suport social i econòmic i de compliment de l'execució de sentències (que substitueix tàcitament al Reial Decret Llei 39/2020, de 29 de desembre), introdueix una nova disposició transitòria huitena en la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries, l'apartat del qual 2 amplia en un any (de tres a quatre anys) el termini per a les inversions anticipades realitzades el 2017.

Respecte a esta ampliació tinga també en compte que com conseqüència de la situació de crisi sanitària ocasionada amb el Covid-19, van quedar suspesos els terminis per a materialitzar la inversió i dotar la reserva materialitzada anticipadament, des del 14 de març fins al 30 de maig de 2020.

Les esmentades dotacions hauran de realitzar-se amb càrrec a beneficis obtinguts **fins al 31 de desembre de 2023**.

L'esmentada materialització i el seu sistema de finançament es comunicarà conjuntament amb la declaració del IRPE del període impositiu en què es realitzen les inversions anticipades.

f) Informació a subministrar en la declaració de l'IRPF

El termini màxim per a 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.

Este termini de tres anys s'ha d'explicar des de la data de la meritació de l'impost corresponent a l'exercici en què es produïx la dotació (comptabilització) de la reserva i l'esmentada dotació en el cas de les persones físiques pot ser:

- al tancament de l'exercici comptable el 31 de desembre de cada any.
- a l'exercici següent al d'obtenció del benefici.

L'anterior determina que les persones físiques comptaran amb un termini efectiu per a materialitzar la reserva per inversions en les Canàries de tres o quatre anys, en funció de quan hagen realitzat l'assentament comptable de la dotació de la reserva (al tancament de l'exercici o a l'exercici següent). A esta dualitat (que no succeïx en el cas de Societats) respon el disseny del model de IRPE. No obstant això, com a conseqüència de l'establert en la disposició transitòria huitena 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 hagen realitzat l'assentament comptable de la dotació de la reserva).

La informació sobre dotacions i materialitzacions efectuades el 2022 de la reserva per a inversions en les Canàries corresponent als exercicis 2016 a 2022 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 2022

- Caselles **[1643], [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 2022 que hagen sigut destinats al RIC.

- Caselles **[1683], [1682], [0734] [0789], [0792], [0794] y [0802]**

S'indicarà l'any de la dotació (2017 a 2022) 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 **[1692], [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 **[1696], [1685], [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 6é de l'article 27.4 de la Llei 19/1994.

- Caselles **[0829], [0790], [0741], [0745], [0749]**

S'indicarà l'import de cada una de les dotacions prèviament declarades que es trobe pendent

de materialitzar a 31 de desembre de 2022.

Covid-19: en relació amb la informació que s'ha de subministrar respecte a dotacions i materialitzacions de la RIC s'ha de tindre en compte el següent:

Exercicis 2016 i 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 huitena en la Llei 19/1994, de 6 de juliol, de modificació del Règim Econòmic i Fiscal de les Canàries, per a ampliar en un any el termini màxim per a 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.

A més, com conseqüència de la situació de crisi sanitària ocasionada amb el Covinya-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 que es declara l'estat d'alarma per a la gestió de la situació de crisi sanitària ocasionada pel Covinya-19), fins al 30 de maig de 2020.

Per esta 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 l'import de la dotació pot materialitzar-se el 2022. Ara bé, sense que puguin quedar excessos pendents de materialitzar per a l'exercici següent.

De la mateixa manera, si la reserva constituïda amb beneficis de 2017 es dota comptablement el 2018, encara que no s'haja ampliat el termini com en el cas anterior de 3 a 4 anys, si opera l'ampliació de 78 dies més, per la qual cosa també pot materialitzar-se el 2022 l'import de la dotació, però sense que puguin quedar excessos pendents de materialitzar per a l'exercici següent.

Exercicis 2018 i 2019:

*A efectes d'emplenar les caselles **[0790]** y **[0741]** tinga en compte que, d'acord amb l'abans indicat, la disposició addicional novena del Reial Decret-Llei 11/2020, de 31 de març, pel que s'adopten mesures urgents complementàries en l'àmbit social i econòmic per a fer front al Covinya-19 determina que el termini de materialització va quedar suspès des del 14 de març fins al 30 de maig de 2020.*

*En conseqüència, respecte a l'exercici **2018**, si la reserva constituïda amb beneficis de 2018 es dota comptablement el 2019, el termini per a materialitzar la inversió que finalitzava el 31 de desembre de 2022 s'amplia 78 dies més. Quant a l'exercici **2019**, si la reserva constituïda amb beneficis de 2019 es dota comptablement eixe any 2019, el termini per a materialitzar la inversió que finalitzava el 31 de desembre de 2022 s'amplia 78 dies més.*

Inversions anticipades de futures dotacions a la Reserva per a Inversions en les Canàries, efectuades el 2022

La informació s'efectuarà d'acord amb el següent desglossament:

- Casella **[0750]**.

S'indica l'import de les inversions efectuades el 2022 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'indica l'import de les inversions efectuades el 2022 en concepte de materialització anticipada de futures dotacions en les previstes a l'article 27.4.C i D 2n a 6é, Llei 19/1994.

Covid-19: tinga 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 que es declara l'estat d'alarma per a la gestió de la situació de crisi sanitària ocasionada pel Covinya-19), fins al 30 de maig de 2020.

Per esta raó, els terminis per a efectuar la dotació que corresponguen a les inversions anticipades realitzades als exercicis de 2017 i 2018 finalitzen a l'exercici 2022, en ampliar el termini 78 dies més. I les inversions anticipades de l'exercici 2019, el termini del qual per a la dotació finalitzava a l'exercici 2022, passen a l'exercici 2023 com a conseqüència de l'esmentada ampliació.

Deduccions per incentius i estímuls a la inversió empresarial en activitats econòmiques en estimació objectiva

Normativa: Arts. 68.2 i 69.2 Llei IRPF

Quan es tracte de contribuents que exercisquen activitats econòmiques i determinen el seu rendiment net pel mètode d'estimació objectiva, els incentius i estímuls a la inversió empresarial establits o que s'establisquen en la normativa de l'Impost sobre Societats només els seran d'aplicació quan així s'establisca reglamentàriament tenint en compte les característiques i obligacions formals de l'esmentat mètode.

Durant l'exercici 2022 no s'ha establert reglamentàriament l'aplicació de cap d'estos incentius.

Deduccions per donatius i altres aportacions

Normativa: Arts. 68.3, 69.1 Llei IRPF; 69.2 Reglament IRPF

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 lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge

En general, donatius i donacions Entidades beneficiàries del mecenatge

1. Entitats beneficiàries del mecenatge

Normativa: vegeu-se arts. 2 i 16 i disposicions addicionals cinquena, sisena, setena, huitena, novena, dècima, diuitena i dinovena Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge

Donen de dret a la deducció els donatius, les donacions i aportacions realitzats pel contribuent a qualsevol de les entitats que a continuació es relacionen:

- a. Les fundacions i les associacions declarades d'utilitat pública, incloses en l'àmbit d'aplicació de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE de 24 de desembre).
- b. Les organitzacions no governamentals de desenvolupament a què es referix la Llei 23/1998, de 7 de juliol, de Cooperació Internacional per al Desenvolupament sempre que tinguin la forma jurídica de Fundació o Associació.
- c. Les federacions esportives espanyoles, les federacions esportives territorials d'àmbit autonòmic integrades a aquelles, el Comité Olímpic Espanyol i el Comité Paralímpic Espanyol.
- d. Les federacions i associacions de les entitats sense fins lucratiu a què es referixen els paràgrafs anteriors.
- e. Les entitats no residents en territori espanyol que operen 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 tracte d'un Estat membre de la Unió Europea i s'acredite que la seua 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 existisca normativa sobre assistència mútua en matèria d'intercanvi d'informació tributària en els termes previstos en la LGT, que siga d'aplicació, sense establiment permanent en territori espanyol, que siguin anàlogues a alguna de les previstes en les lletres anteriors.

En relació amb la LGT vegeu-se la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

Quedaran excloses aquelles entitats residents en una jurisdicció no cooperativa, excepte que

s'acredite que la seua 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 complisquen els requisits de les entitats sense fins lucratiu establits 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 tinguen 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 tinguen 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:vegen-se arts.17 i 18 Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu 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:

- **Donatiu dinerari.**La base de la deducció està constituïda per l'import del donatiu.
- **Donatiu o donacions de béns o drets.** La base de la deducció serà el valor comptable que els esmentats béns o drets tingueren en el moment de la seua transmissió i, en el seu defecte, el valor determinat conforme a les normes de l'Impost sobre el Patrimoni.

- **Quotes d'afiliació a associacions, diferents dels partits polítics, que no es corresponguen amb el dret a percebre una prestació present o futura.** La base de la deducció està constituïda per l'import de les quotes.
- **Constitució del dret real d'usdefruit sobre béns, drets o valors, realitzades sense contraprestació.** En estos supòsits, la base de deducció estarà constituïda per:
 - a. **Usdefruit sobre béns immobles.** El 2 per 100 del valor cadastral de l'immoble cada any de durada de l'usdefruit, determinant-se proporcionalment al nombre de dies que corresponga en cada període impositiu.
 - b. **Usdefruit sobre valors.** L'import anual dels dividends o interessos percebuts per l'usufructuari en cada un dels períodes impositius de durada de l'usdefruit.
 - c. **Usdefruit sobre altres béns o drets.** L'import anual resultant d'aplicar l'interés legal dels diners a cada exercici al valor de l'usdefruit en el moment de la seua constitució conforme a les normes de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats.
- **Donatius o donacions de béns que formen part del Patrimoni Històric Espanyol o de béns culturals de qualitat garantida.** En ambdós supòsits, la base de la deducció serà la valoració efectuada a l'efecte per la Junta de qualificació, valoració i exportació.

El valor determinat d'acord amb les regles anteriors **té com a límit màxim** el valor normal de mercat del bé o dret transmés en el moment de la seua transmissió.

Atenció: l'article 23.1 de la Llei 49/2002 declara que estaran exemptes de l'IRPF que grave la renda del donant o aportante els guanys patrimonials i les rendes positives que es posen de manifest amb motiu dels donatius, donacions i aportacions a què es referix l'article 17 d'eixa mateixa Llei.

3. Percentatges de deducció

Normativa: vegeu-se art. 19 Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge

Atenció: l'import d'esta 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 2022:

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'hagueren realitzat donatius, donacions o aportacions amb dret a deducció en favor d'una mateixa entitat per import igual o superior, en cada un d'ells, al donatiu de l'exercici anterior, el percentatge de deducció aplicable a la base de la deducció en favor d'eixa mateixa entitat que excedisca de 150 euros, serà el **40 per 100**.

Donatius, donacions i aportacions per a activitats prioritàries de mecenatge

1.Percentatges aplicable

Normativa:Vegeu-se art. 22 Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge

Atenció: l'import d'esta deducció es consignarà a la casella **[0722]** de l'annex A.1 de la declaració.

Quan es tracte de quantitats donades o satisfetes a les entitats anteriorment relacionades i que es destinen per les mateixes a la realització i desenvolupament d'activitats i programes prioritàris de mecenatge, els percentatges anteriors s'elevaren en cinc punts percentuals, és a dir:

Base de deducció Import fins a	Percentatge de deducció
150 euros	85
Resta base de deducció	40
Tipus incrementat per reiteració de donacions a una mateixa entitat	45

Novetat 2022: tinga's en compte que per a 2022 la disposició addicional cinquanta-huitena de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE del 29 de desembre) ha establert que els percentatges i els límits de les deduccions establides a l'article 19 de l'esmentada Llei 49/2002, de 23 de desembre, s'elevaran en cinc

punts percentuals en relació amb les activitats prioritàries de mecenatge.

2. Activitats prioritàries de mecenatge el 2022

Normativa: Disposició addicional cinquanta-huitena Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (**BOE** de 29 de desembre)

Les activitats prioritàries de mecenatge a l'exercici 2022 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 activitats dutes a terme per l'Agència Espanyola de Cooperació Internacional per al Desenvolupament per a la lluita contra la pobresa i la consecució d'un desenvolupament humà sostenible als països en desenvolupament.
3. Les activitats 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 activitats dutes a terme pel Museu Nacional del Prat per a la consecució de les seues finalitats establides en la Llei 46/2003, de 25 de novembre, reguladora del Museu Nacional del Prat i al Reial Decret 433/2004, de 12 de març, pel qual s'aprova l'Estatut del Museu Nacional del Prat.
6. Les activitats dutes a terme pel Museu Nacional Centre d'Art Reina Sofia en compliment de les finalitats establides 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 establides per la Llei 1/2015, de 24 de març, reguladora de la Biblioteca Nacional d'Espanya i pel Reial Decret 640/2016, de 9 de desembre, pel qual s'aprova l'Estatut de la Biblioteca Nacional d'Espanya.
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'esta disposició addicional, poden beneficiar-se de l'elevació en cinc punts percentuals dels percentatges i límits de les deduccions establides 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'esta llei.
10. Les activitats de foment, promoció i difusió de les arts escèniques i musicals dutes a terme per les Administracions Públiques o amb el suport d'estes.
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. Aquells programes que tinguen com a objecte contribuir a la lluita contra la pobresa infantil al nostre país i es desenvolupen dins del marc de l'Aliança País Pobresa Infantil Zero promoguda per l'Alt Comissariat per a la lluita contra la Pobresa Infantil.
13. La investigació, desenvolupament i innovació en les infraestructures que formen part del Mapa nacional d'Infraestructures Científiques i Tècniques Singulares (ICTS) en vigor i que, a este efecte, es relacionen a l'annex XIV de la Llei 22/2021, de 28 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2022 (BOE de 29 de desembre).
14. 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 estos efectes, es reconeguen pel Ministeri d'Hisenda i Funció Pública, a proposta del Ministeri de Ciència i Innovació.
15. La investigació, el desenvolupament i la innovació orientats a resoldre els reptes de la societat realitzats pels Organismes Públics d'Investigació Consell Superior d'Investigacions Científiques, Institut de Salut Carles III, Centre d'Investigacions Energètiques, Mediambientals i Tecnològiques, i Institut d'Astrofísica de les Canàries
16. 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.
17. 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.
18. La I+D+I en Biomedicina i Ciències de la Salut de l'Acció Estratègica en Salut dutes a terme pel CÍBER i CIBERNED.
19. Els programes de formació i promoció del voluntariat que hagen sigut objecte de subvenció per part de les Administracions Públiques.
20. 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 esta entitat en el marc de la Biennal d'Art Contemporani, l'Espai Cultural "Canvi de Sentit" i l'Exposició itinerant "El Món Fluye".
21. 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».

22. Els programes dirigits a l'erradicació de la violència de gènere que hagen sigut objecte de subvenció per part de les Administracions Públiques o es realitzen en col·laboració amb estes.
23. Les dutes a terme pel Fons de Beques Soledad Cazorla per a orfes de la violència de gènere (Fundació Dones).
24. Els programes dirigits a l'erradicació de la discriminació per raó de gènere i la consecució de les condicions que possibiliten 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 hagen sigut objecte de subvenció per part de les Administracions Públiques o es realitzen en col·laboració amb estes.
25. Les dutes a terme per les Universitats Públiques en compliment de les finalitats i funcions de caràcter, educatiu, científic, tecnològic, cultural i de transferència del coneixement, establits per la Llei Orgànica 6/2001, de 21 de desembre, d'Universitats.
26. Els programes i activitats relacionades amb la celebració dels següents esdeveniments d'excepcional interès públic, sempre que hagen sigut aprovats pel respectiu Consorci:
 - "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"
 - "Any Sant Compostel·là 2021"
 - "VIII Centenari de la Catedral de Burgos 2021"
 - "Expo Dubai 2020"
 - "Pla Berlanga"
 - "Alacant 2021.Eixida Volta al Món a Espelma"
 - "Espanya País Convidat d'Honor a la Fira del Llibre de Fráncfort el 2022"
 - "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"
 - Celebració del Summit "MADBLUE"
 - "30 Aniversari de l'Escola Superior de Música Reina Sofia"
 - "Any Sant de Guadalupe 2021"
 - "Andalusia Valderrama Masters 2022/2024"
 - "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”
- “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”
- “Bicentenari de la Policia Nacional”
- “Centenari Federació Aragonesa de Futbol”
- “Pla 2030 de Suport a l'Esport de Base”
- “Univers Dona III”
- “Programa de preparació dels esportistes espanyols dels Jocs de París el 2024”
- “100 anys de la mort de Joaquín Sorolla”
- “20 Aniversari de Primavera Sound”
- “Centenari del naixement de Victoria de los Ángeles”
- “Commemoració del 50 aniversari de la mort de l'artista espanyol Pablo Picasso”
- “Tots contra el càncer”
- “Any d'Investigació Santiago Ramón i Cajal 2022”
- Any Jubilar Lebaniego 2023-2024
- “Món Voluntari 2030/ 35é Aniversari Plataforma del Voluntariat d'Espanya”
- “7a Conferència Mundial sobre Turisme Enològic de l'OMT 2023”
- “Caravaca de la Cruz 2024.Any Jubilar”
- “Bicentenari de l'Ateneu de Madrid”
- “Barcelona Equestrian Challenge (4a Edició)”
- “200 ANIVERSARI DEL PASSEIG DE GRÀCIA”
- “Reconstrucció de la Piscina Històrica coberta de salts del Club Natació Barcelona (CNB)”
- “ALIMENTÀRIA 2022”
- “HOSTELCO 2022”
- “Barcelona Music Lab. El futur de la música”

Nota: vegeu-se l'article 27.3.Segundo de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge i la Resolució de 25 de gener de 2018, de la Direcció General de Tributs, per la qual s'aprova el Manual d'aplicació dels beneficis fiscals previstos en l'apartat primer de l'article 27.3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, corresponents a les despeses de propaganda i publicitat de projecció plurianual, que servisquen per a la promoció dels esdeveniments d'excepcional interès públic (BOE del 2 de febrer) que conté les regles aplicables.

Tinga's en compte també la Resolució de 9 de juny de 2022, de la Direcció General de Tributs, per la qual s'interpreten criteris del 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 finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, corresponents a les despeses de propaganda i publicitat de projecció plurianual, que servisquen per a la promoció dels esdeveniments d'excepcional interès públic, aprovat per la Resolució de 25 de gener de 2018.

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 2022.
- A la fundació "XX" inclosa en l'àmbit de la Llei 49/2002 a la que s'ha efectuat des de 2019 les següents donacions per a activitats prioritàries de mecenatge:

Exercici	2019	2020	2021	2022
Donació	500 euros	700 euros	1.000 euros	1.000 euros

Determinar l'import de la deducció per donatius que li correspon el 2022.

Solució:

Base de deducció $(1.000 + 1.000) = 2.000$

Import de la deducció per donatius = 867,50

Desglossament d'imports:

a. Donacions a la ONG "TT"

(1.000 euros) ⁽¹⁾

150 euros al 80 % = 120

850 al 35 % = 297,50

b. Donacions a la fundació "XX"

(1.000 euros) ⁽²⁾

1.000 euros al 45 % = 450

Total $(120 + 297,50 + 450) = 867,50$

Notes a l'exemple:

(1) Als 1.000 euros donats per primera vegada a la ONG "TT" que no han sigut destinats a activitats i programes prioritàries 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 prioritàries de mecenatge s'aplica el percentatge del 45 per 100, resultat d'elevat 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, haguera 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%).

Tinga's en compte que per a aplicar el percentatge incrementat del 45% és precis que s'hagen 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 este cas a l'exercici 2022 s'han tingut en compte els imports donats el 2020 i el 2021, però també els realitzats a l'exercici 2019 ja que si a l'esmentat exercici 2019 senyor S.M.A. no hauria efectuat cap donatiu a la fundació XX, no podria aplicar el 2022 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 reten comptes a l'òrgan del protectorat corresponent, així com a associacions declarades d'utilitat pública, no compreses en l'àmbit d'aplicació de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE de 24 de desembre).

Atenció: l'import d'esta 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'esta deducció serà de **600 euros anuals** i estarà constituïda per les quotes d'afiliació i aportacions previstes en la lletra a) de l'apartat Dos de l'article 2 de la Llei Orgànica 8/2007, de 4 de juliol, sobre finançament dels partits polítics.

Atenció: l'import d'esta deducció es consignarà a la casella **[0725]** de l'annex A.1 de la declaració.

Requisits comuns de les deduccions per donatius, donacions i aportacions

Com a requisit comú de caràcter general, per a tindre de dret a practicar deduccions per qualsevol dels conceptes enumerats anteriorment, s'haurà d'acreditar la **efectivitat de la donació realitzada**.

En particular,

a. En la deducció per donatius a entitats incloses en l'àmbit de la Llei 49/2002

Normativa:vegeu-se art. 24 Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives 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 faça constar el següent:

1. Menció expressa que l'entitat donatària es troba inclosa entre les regulades en l'esmentada llei.
2. Data i import del donatiu, quan este siga dinerari.
3. Document públic o un altre document autèntic que acredite el lliurament del bé donat, quan no es tracte de donatius en diners.
4. Destinació que l'entitat donatària donarà a l'objecte donat en el compliment de la seua finalitat específica.
5. Menció expressa del caràcter irrevocable de la donació, sense perjudici de l'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 de 5 de juliol), 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 art. 13 Llei Orgànica 8/2007, de 4 de juliol, sobre finançament dels partits polítics

L'aplicació de la deducció per aportacions efectuades als partits polítics està condicionada que el contribuent dispose del document acreditatiu de l'aportació, donació o quota satisfeta al partit polític perceptor.

c. En la deducció per donatius a entitats no incloses en l'àmbit de la Llei 49/2002

Normativa: vegeu art. 69.2 del Reglament del IRPF

Finalment, **les entitats beneficiàries** de donatius que donen dret a la deducció del 10 per 100 hauran de remetre una declaració informativa sobre els donatius rebuts durant cada any natural, en la que, a més de les seues dades d'identificació, faran constar la següent informació referida als donants:

- a. Nom i cognoms.
- b. Número d'identificació fiscal.

c. Import del donatiu.

d. Indicació de si el donatiu dona dret a l'aplicació d'alguna de les deduccions aprovades per les comunitats autònomes.

Important: en el cas que, una vegada efectuada la donació, esta fóra revocada posteriorment, en la declaració del període impositiu en què l'esmentada revocació es produísca 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 tindre bases imposables negatives d'exercicis anteriors, es prendrà, per a calcular eixe 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 IRPF

Modalitats

L'aplicació de la deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla presenta diferents modalitats en funció que el contribuent residisca o no a Ceuta o Melilla i, tractant-se de contribuents residents en les esmentades ciutats, en funció que el període de residència siga inferior o igual o superior a 3 anys. En conseqüència, la deducció presenta les següents modalitats:

a. **Contribuents residents en Ceuta o Melilla durant un termini inferior a tres anys**

En este supòsit, la deducció consistix en el **60 per 100** de la part de la **suma de les quotes íntegres** estatal i autonòmica que proporcionalment corresponga a les rendes computades per a la determinació de les bases liquidables que hagueren sigut obtingudes a Ceuta o Melilla.

b. Contribuents residents en Ceuta o Melilla durant un termini no inferior a tres anys

Els contribuents que hagen residit a Ceuta o Melilla durant un termini no inferior a tres anys, en els períodes impositius iniciats posteriorment al final d'eixe termini, **podran aplicar la mateixa deducció també per les rendes obtingudes fora de les esmentades ciutats.**

Per a això, és precís que es complisca el següent **requisit: que, almenys, la tercera part del patrimoni net del contribuent**, determinat conforme a la normativa de l'Impost sobre el Patrimoni, **estiga situat a Ceuta o Melilla.**

La **quantia màxima** de les rendes, obtingudes fora de les esmentades ciutats, que poden gaudir de la deducció serà el **import net dels rendiments i guanys i pèrdues patrimonials obtinguts a les esmentades ciutats.**

c. Contribuents no residents a Ceuta o Melilla

Els contribuents no residents a Ceuta o Melilla podran deduir el **60 per 100** de la part de la **suma de les quotes íntegres** estatal i autonòmica que proporcionalment corresponga a les rendes computades per a la determinació de les bases liquidables **positives** que hagueren sigut obtingudes a Ceuta o Melilla.

Important: en cap cas no es pot aplicar la deducció, en esta modalitat (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 estiga invertida en Ceuta o Melilla.
- Els rendiments del treball.
- Els guanys patrimonials que procedisquen de béns mobles situats a Ceuta o Melilla.
- Els rendiments procedents de depòsits o comptes en tota classe d'institucions financeres situades a Ceuta o Melilla.

Rendes que es consideren obtingudes a Ceuta o Melilla

Es consideren obtingudes a Ceuta o Melilla, a estos efectes, les rendes següents

- **Els rendiments del treball**, quan deriven de treballs de qualsevol classe realitzats en els esmentats territoris i, en particular, les prestacions d'atur i les regulades a l'article 17.2.a) de la Llei del **IRPE** (pensions i havers passius, prestacions percebudes pels beneficiaris de mutualitats, plans de pensions, contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social que originen rendiments del treball d'acord amb el disposat a l'esmentat article, plans de previsió assegurats i les prestacions percebudes pels beneficiaris de plans de previsió social empresarial i de les assegurances de dependència).

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 2022 es produïx el canvi de residència a una altra Comunitat Autònoma, el contribuent que, almenys durant una part del període impositiu haja residit a Ceuta o Melilla, té dret a la deducció en proporció amb el temps de la seua 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 a tindre dret a deduir.

- **Els rendiments que procedisquen de la titularitat de béns immobles** situats a Ceuta o Melilla o de drets reals que recaiguen sobre els mateixos.
- **Els rendiments que procedisquen de l'exercici d'activitats econòmiques** efectivament realitzades a Ceuta o Melilla. A estos efectes, tenen la consideració d'activitats econòmiques efectivament realitzades a Ceuta o Melilla aquelles que tanquen en estos territoris un cicle mercantil que determine resultats econòmics o supose la prestació d'un servici professional en els esmentats territoris.

S'estima que no es presenten eixes circumstàncies quan es tracte d'operacions aïllades d'extracció, fabricació, compra, transport, entrada i eixida de gèneres o efectes i, en general, quan les operacions no determinen per si soles rendes.

Quan es tracte d'activitats pesqueres i marítimes, seran d'aplicació les regles establides a l'article 33.4 i 5 de la LIS. Vegeu sobre això la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE de 28 de novembre).

- **Els guanys patrimonials** que procedisquen de béns immobles establits a Ceuta o Melilla o de béns mobles situats en els esmentats territoris.
- **Els rendiments del capital mobiliari** procedents d'obligacions o préstecs, quan els capitals es troben invertits en els esmentats territoris i allà es generen les rendes corresponents.
- **Els rendiments del capital mobiliari** procedents de l'arrendament de béns mobles, negocis o mines, quan l'objecte de l'arrendament estiga situat a Ceuta o Melilla i s'utilitze efectivament en els esmentats territoris.
- **Les rendes procedents de societats** que operen efectivament i materialment a Ceuta o Melilla que corresponguen a rendes a les que resulte d'aplicació la bonificació establida a l'article 33 de la LIS, en els següents supòsits:
 1. Quan tinguen el seu domicili i objecte social exclusiu en els esmentats territoris.
 2. Els rendiments procedents de depòsits o comptes en tota classe d'institucions financeres

situades a Ceuta o Melilla.

3. Quan operen efectivament i materialment a Ceuta o Melilla durant un termini no inferior a tres anys i obtinguen rendes fora de les esmentades ciutats, sempre que respecte d'estes rendes tinguen dret a l'aplicació de la bonificació prevista en l'apartat 6 de l'article 33 de la LIS. A estos efectes s'hauran d'identificar les reserves procedents de rendes a què hagueren resultat d'aplicació la bonificació establida a l'article 33 de la LIS.

Per identificar les reserves procedents d'estes rendes les entitats que obtinguen rendes amb dret a l'aplicació de la bonificació prevista a l'article 33.6 de la LIS hauran d'incloure en la memòria dels comptes anuals la informació que determina l'article 58.2 del Reglament del IRPE

Precisió: l'article 33 de la LIS estableix per als contribuents de l'esmentat impost una bonificació del 50 per 100 en la part de quota íntegra que corresponga a les rendes obtingudes a Ceuta o Melilla per entitats que operen efectivament i materialment en els esmentats territoris.

L'apartat 6 de l'esmentat article 33 de la LIS determina que les entitats que operen efectivament i materialment a Ceuta o Melilla durant un termini no inferior a 3 anys, podran aplicar la bonificació prevista a l'esmentat article 33 per les rendes obtingudes fora de les esmentades ciutats en els períodes impositius que finalitzen una vegada transcorregut l'esmentat termini quan, almenys, la meitat dels seus actius estiguen situats en aquelles. No obstant això, queden exceptuades del previst en este apartat les rendes que procedisquen de l'arrendament de béns immobles situats fora dels esmentats territoris. L'import màxim de rendes amb dret a bonificació serà el de les rendes obtingudes a Ceuta o Melilla.

- **Els rendiments procedents de depòsits o comptes** en tota classe d'institucions financeres situades a Ceuta o Melilla.

Límit màxim de la deducció

L'import de la deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla no podrà superar en cap cas el **60 per 100** de la part de la **suma de les quotes íntegres estatal i autonòmica de l'impost**.

Atenció: l'import total de la deducció per raó de les rendes obtingudes a Ceuta o a Melilla es consignarà a la casella **[0727]** de l'annex A.2 de la declaració.

Exemple: Deducció per rendes obtingudes a Ceuta o Melilla

Senyor M.V.C., solter i sense fills, va traslladar la seua residència de Cadis a Ceuta el 20 d'agost de 2020, residint en esta ciutat des de l'esmentada data. Durant l'exercici 2022 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 2022: 20.000

Els rendiments nets del treball procedeixen de la seua relació laboral amb una empresa situada a Ceuta. Els rendiments del capital mobiliari corresponen a interessos de comptes d'entitats financeres situades a Ceuta. Per la seua part, els rendiments de capital immobiliari corresponen a un pis de la seua propietat situat a Cadis i que va estar llogat des de l'1 de gener de 2022 a 30 de setembre de l'esmentat any. El dia 1 d'octubre de 2022 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 2022.

Solució:

Nota prèvia: en haver residit a Ceuta durant un termini inferior a tres anys, la deducció per rendes obtingudes a Ceuta únicament podrà aplicar-se sobre les quotes íntegres, estatal i autonòmica, que proporcionalment corresponguen a les rendes obtingudes a Ceuta (rendiments nets del treball i rendiments nets del capital mobiliari).

Base imposable general i base liquidable general $(31.000 + 3.200) = 34.200$

Base imposable de l'estalvi i base liquidable de l'estalvi $(20.000 + 500) = 20.500$

Mínim personal i familiar = 5.550

1. Quota íntegra corresponent a la base liquidable general

a. Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general (34.200,00)

Escala general

Fins a 20.200,00: 2.112,75

Rest a 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

Rest a 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

Rest a 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

Rest a 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:

$[60\% \times \text{Quota íntegra general} / \text{Base Liquidable General} \times \text{Base Liquidable General obtinguda a Ceuta}]$

$60\% [(3.685,50 + 3.685,50) \div 34.200 \times 31.000] = 4.008,78$

- Càlcul de la deducció corresponent a les rendes obtingudes a Ceuta incloses en la base liquidable de l'estalvi:

$[60\% \times \text{Quota íntegra de l'estalvi} / \text{Base liquidable de l'estalvi} \times \text{Base liquidable de l'estalvi obtinguda a Ceuta}]$

$60\% [(2.092,50 + 2.092,50) \div 20.500 \times 500] = 61,24$

- 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 IRPE

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 residencial habitual i efectiva a l'illa de La Palma durant els períodes impositius 2022 i 2023.

Normativa: Disposició adicional cinquanta-setena Llei IRPE

L'article 67 de la Llei 31/2022, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a l'any 2023 (BOE de 24 de desembre) afeg una nova disposició adicional cinquanta-setena a la Llei del IRPE per a establir que en els períodes impositius 2022 i 2023, serà aplicable als contribuents amb residència habitual i efectiva a l'illa de La Palma, la deducció prevista en article 68.4.1º de Llei de IRPE, en els seus termes i condicions, havent d'entendre's, a estos efectes, que les referències realitzades a Ceuta i Melilla a l'esmentat article 68.4.1r i a l'article 58 del Reglament ho són a l'illa de La Palma.

Àmbit subjectiu i modalitats

Esta deducció s'aplica als contribuents amb residència habitual i efectiva a l'illa de La Palma, distingint-se en funció que el període de residència siga inferior o igual o superior a 3 anys les següents modalitats:

a. Contribuents residents en l'illa de La Palma durant un termini inferior a tres anys

En este supòsit, la deducció consistix en el 60 per 100 de la part de la suma de les quotes íntegres estatal i autonòmica que proporcionalment corresponga a les rendes computades per a la determinació de les bases liquidables que hagueren sigut obtingudes en illa de La Palma.

b. Contribuents residents en l'illa de La Palma durant un termini igual o superior a tres anys

Els contribuents que hagen residit a l'illa de La Palma durant un termini no inferior a tres anys, en els períodes impositius iniciats posteriorment al final d'eixe termini, podran aplicar la

mateixa deducció també per les rendes obtingudes fora de les esmentades ciutats.

Per a això, és precís que es complisca el següent requisit: que, almenys, la tercera part del patrimoni net del contribuent, determinat conforme a la normativa de l'Impost sobre el Patrimoni, estiga situat en la La Palma.

La quantia màxima de les rendes, obtingudes fora de les esmentades ciutats, que poden gaudir de la deducció serà l'import net dels rendiments i guanys i pèrdues patrimonials obtinguts a les esmentades ciutats.

Atenció: a diferència de la deducció per rendes obtingudes a Ceuta i Melilla, la present deducció no s'aplica als contribuents que no tinguen la seua residència a l'illa de La Palma encara que obtinguen rendes en la mateixa.

Rendes obtingudes a l'illa de La Palma

Es consideren obtingudes a l'illa de La Palma, a estos efectes, les rendes següents:

- **Els rendiments del treball**, quan deriven de treballs de qualsevol classe realitzats en els esmentats territoris i, en particular, les prestacions d'atur i les regulades a l'article 17.2.a) de la Llei del IRPF (pensions i havers passius, prestacions percebudes pels beneficiaris de mutualitats, plans de pensions, contractes d'assegurança concertats amb mutualitats de previsió social que originen rendiments del treball d'acord amb el disposat a l'esmentat article, plans de previsió assegurats i les prestacions percebudes pels beneficiaris de plans de previsió social empresarial i de les assegurances de dependència).
- **Els rendiments que procedisquen de la titularitat de béns immobles** situats a l'illa de la Palma o de drets reals que recaiguen sobre els mateixos.
- **Els rendiments que procedisquen de l'exercici d'activitats econòmiques** efectivament realitzades a l'illa de la Palma . A estos efectes, tenen la consideració d'activitats econòmiques efectivament realitzades a l'illa de La Palma aquelles que tanquen en estos territoris un cicle mercantil que determine resultats econòmics o supose la prestació d'un servei professional en els esmentats territoris.

S'estima que no es presenten eixes circumstàncies quan es tracte d'operacions aïllades d'extracció, fabricació, compra, transport, entrada i eixida de gèneres o efectes i, en general, quan les operacions no determinen per si soles rendes.

Quan es tracte d'activitats pesqueres i marítimes, seran d'aplicació les regles establides a l'article 33.4 i 5 de la LIS. Vegeu sobre això la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats (BOE de 28 de novembre).

- **Els guanys patrimonials** que procedisquen de béns immobles establits a l'illa de La Palma o de béns mobles situats en els esmentats territoris.
- **Els rendiments del capital mobiliari** procedents d'obligacions o préstecs, quan els capitals es troben invertits en els esmentats territoris i allà es generen les rendes corresponents.
- **Els rendiments del capital mobiliari** procedents de l'arrendament de béns mobles, negocis o

mines, quan l'objecte de l'arrendament estiga situat a l'illa de La Palma i s'utilitze efectivament en els esmentats territoris.

- **Els rendiments procedents de depòsits o comptes** en tota classe d'institucions financeres situades a l'illa de La Palma.

Límit màxim de la deducció

L'import de la deducció per rendes obtingudes a l'illa de La Palma 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 en illa de La Palma es consignarà a la casella **[1847]** de l'Annex A.5 de la declaració.

Deducció per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i del Patrimoni Mundial

Normativa: Arts. 68.5 i 69.1 Llei IRPF

Quantia i conceptes deduïbles

El 15 per 100 de les inversions o despeses realitzades a l'exercici pels següents conceptes:

- **Adquisició de béns del Patrimoni Històric Espanyol**, realitzada fora del territori espanyol per a la seua introducció dins de l'esmentat territori, sempre que els béns siguin declarats d'interés cultural o inclosos a l'Inventari general de béns mobles en el termini d'un any des de la seua introducció. La base d'esta deducció en esta modalitat està constituïda per la valoració efectuada per la Junta de qualificació, valoració i exportació de béns del patrimoni històric espanyol.
- **Conservació, reparació, restauració, difusió i exposició dels béns de la seua propietat que estiguen declarats d'interés cultural** conforme a la normativa del Patrimoni Històric de l'Estat i de les Comunitats Autònomes.
- **Rehabilitació d'edificis, el manteniment i reparació de les seues teulades i façanes, així com la millora d'infraestructures** de la seua propietat, situats en l'entorn que siga objecte de protecció de les ciutats espanyoles o dels conjunts arquitectònics, arqueològics, naturals o paisatgístics i dels béns declarats Patrimoni Mundial per la Unesco situats a Espanya.

La relació de ciutats, conjunts i béns declarats Patrimoni Mundial per la Unesco es contenen a l'Annex de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE de 24 de desembre).

Requisits addicionals

- **Adquisició de béns del Patrimoni Històric Espanyol.** És precís que els mateixos romanguen al territori espanyol i dins del patrimoni del titular durant almenys quatre anys.
- **Inversions o despeses en Béns d'Interés Cultural.** L'aplicació de la deducció està condicionada al compliment de les exigències establides en la normativa del Patrimoni Històric Espanyol de l'Estat i de les Comunitats Autònomes, en particular respecte dels deures de visita i exposició pública dels esmentats béns.

Límits aplicables

La base de la deducció per actuacions per a la protecció del Patrimoni Històric Espanyol i del Patrimoni Mundial **no podrà superar el 10 per 100 de la base liquidable de l'exercici**.

La base liquidable de l'exercici està constituïda per la suma de les caselles **[0505]** y **[0510]** de la declaració.

Atenció: l'import de la deducció per Inversions i despeses per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i de les ciutats, conjunts i béns situats a Espanya declarats Patrimoni Mundial per la UNESCO es consignarà a la casella **[0726]** de l'annex A.2 de la declaració.

Deducció per lloguer de la vivenda habitual: Règim transitori

La Seu electrònica de l'Agència Tributària incorpora un «Assistent virtual de Renda», on podrà consultar si té de dret a la deducció, els efectes sobre la deducció per canvis en la titularitat del contracte de lloguer o per qui realitza els pagaments.

Normativa: Disposició transitòria quinzena Llei IRPF; Arts. 67.1, 68.7 i 77.1 Llei IRPF, a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2014

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 de 28 de març) va suprimir 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 a l'esmentada data es 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 2014.

A qui s'aplica el règim transitori?

Podran aplicar la deducció per lloguer de la vivenda habitual els contribuents que complisquen les

següents condicions:

- a. Que hagueren subscrit un contracte d'arrendament anteriorment a 1 de gener de 2015 i seguísca amb el mateix contracte d'arrendament (ja siga mitjançant pròrroques successives o bé subscrivint un altre contracte que siga considerat com a continuació del contracte d'arrendament inicial).

El contribuent tindrà dret a la deducció per lloguer de vivenda habitual durant els períodes impositius en què, com a conseqüència de la seua pròrroga, es mantinga la vigència del contracte d'arrendament celebrat anteriorment a 1 de gener de 2015.

No obstant això, la subscripció d'un nou contracte d'arrendament sobre la mateixa vivenda habitual a l'acabament del contracte inicial o per a modificar les condicions pactades, entre altres, el preu del lloguer, es considera, als exclusius efectes de l'aplicació del règim transitori, com a continuació de l'anterior, pel que no impedirà el dret a continuar practicant la deducció.

De la mateixa manera es considerarà, als exclusius efectes de l'aplicació del règim transitori, com a continuació de l'anterior la subscripció d'un nou contracte d'arrendament en els supòsits de canvi de llogater per transmissió de l'habitatge, tals com substitució de l'antic llogater pel seu hereu a causa de mort del primer, compravenda o dació en pagament.

- b. Que pels esmentats contractes hagueren satisfet, anteriorment a 1 de gener de 2015, quantitats pel lloguer del seu habitatge habitual.
- c. Que hagueren tingut dret a la deducció per lloguer de l'habitatge habitual en un període impositiu meritat anteriorment a 1 de gener de 2015, encara que no haguera exercitat tal dret.

Per tant, s'aplicarà el règim transitori si el contracte es va subscriure anteriorment a 2015 encara que en 2014 i/o exercicis anteriors no s'haja aplicat la deducció per lloguer d'habitatge habitual malgrat haver-se complert els requisits per a la seua aplicació.

Com s'aplica la deducció en el règim transitori

La disposició transitòria quinzena de la Llei de IRPE manté, per als contribuents que tinguen dret al règim transitori, l'aplicació de la regulació continguda als articles 67.1, 68.7 i 77.1 de la Llei del IRPE, a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2014.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

Sense perjudici de la deducció per lloguer d'habitatge habitual que, en el seu cas, haguera aprovat cada Comunitat Autònoma per a l'exercici 2022, 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 seua base imposable siga inferior a 24.107,20 euros anuals**.

La base imposable del contribuent està formada per la suma de les quantitats consignades a les caselles **[0435]** (base imposable general) i **[0460]** (base imposable de l'estalvi) de la declaració.

Base de deducció

S'inclouran dins de la mateixa, a més de l'import del lloguer, les despeses i tributs que corresponga satisfer al llogater en la seua condició de propietari de l'habitatge i que, segons les condicions del contracte d'arrendament, li siguen repercutits a l'arrendatari, tals com quotes de la Comunitat de Propietaris i Impost sobre Béns Immobles.

No formarà part de la base de deducció ni l'import de la Taxa per Prestació del Servei de Gestió de Residus Urbans, en la qual l'arrendatari té la condició de contribuent, ni l'import de les despeses de subministraments de l'habitatge arrendat (aigua, electricitat, gas, etc.) que corresponen al consum de subministraments de l'habitatge del mateix contribuent, ni les despeses per xicotetes reparacions que exigisca el desgast per l'ús ordinari de l'habitatge i que ha d'assumir l'arrendatari d'acord amb l'estipulat en l'apartat 4 de l'article 21 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans (BOE de 25 de novembre).

No obstant això, sí que formarà part de la base de la deducció l'import de la prima de l'assegurança de la llar que cobrisca el continent de l'immoble, i que ve exigit pel llogater.

Base màxima de la deducció

La base màxima d'esta deducció és de:

- 9.040 euros anuals**, quan la base imposable siga igual o inferior a 17.707,20 euros anuals.
- 9.040 – [1,4125 x (BI – 17.707,20)]**, quan la base imposable estiga compresa entre 17.707,20 i 24.107,20 euros anuals.

Sent BI la base imposable del contribuent. És a dir, la suma de les quantitats reflectides a les caselles **[0435]** (base imposable general) i **[0460]** (base imposable de l'estalvi) de la declaració.

Important: els contribuents amb dret a l'aplicació del règim transitori la qual base imposable, en els termes anteriorment comentats, siga igual o superior a 24.107,20 euros anuals, en tributació individual o en tributació conjunta, no podran aplicar la present deducció.

Exemple

Senyor M.A.V. té des de l'exercici 2012 el seu habitatge habitual de lloguer i ha vingut deduint-se per este concepte en el IRPE. A l'exercici 2022 ha satisfet per este concepte al llogater la quantitat de 6.900 euros anuals.

La base imposable general del contribuent a l'exercici 2022, 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 2022.

Solució:

Quantitats satisfetes pel lloguer de la vivenda habitual = 6.900

Base màxima de la deducció:

En ser la seua base imposable superior a 17.707,20 euros, la base màxima de deducció es determinarà restant de 9.040 euros el resultat de multiplicar per 1,4125 la diferència entre la base imposable i 17.707,20 euros anuals.

És a dir: $9.040 - [1,4125 \times (22.100 - 17.707,20)] = 2.835,17$

Import de la deducció: $(2.835,17 \times 10,05\%) = 284,93$

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, $284,93 \times 50\% = 142,46$.

Deduccions per obres de millora d'eficiència energètica en habitatges

La Seu electrònica de l'Agència Tributària incorpora un «Assistent virtual de Renda», on podrà consultar quines obres donen dret a la deducció, el termini per a realitzar-les, base i percentatge de la deducció i el període impositiu en què aplicar-les.

Normativa: Disposició adicional cinquantesena Llei IRPF

L'article 1 de la Llei 10/2022, de 14 de juny, de mesures urgents per a impulsar l'activitat de rehabilitació edificatòria en el context del Pla de Recuperació, Transformació i Resiliència.(que procedix de la tramitació del Reial Decret llei 19/2021, de 5 d'octubre, de mesures urgents per a impulsar l'activitat de rehabilitació edificatòria en el context del Pla de Recuperació, Transformació i Resiliència), va modificar 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 contribuïsquen a assolir determinades millores de l'eficiència energètica de la vivenda habitual o arrendada i als edificis residencials, acreditades a través del certificat d'eficiència energètica.

Atenció: l'import d'estes 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, per aplicació del disposat en el disposició adicional cinquantesena a la Llei del IRPF, la deducció per residencial habitual i efectiva a l'illa de La Palma), 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.

Estes deduccions són:

1.Deducció per obres de millora per a la reducció de la demanda de calefacció i refrigeració

Normativa: Disposició adicional quincuagésima.1, 4 i 5 Llei IRPF

Àmbits temporal, subjectiu i 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 2023** per obres realitzades durant l'esmentat període que complisquen les condicions i requisits que s'indiquen en els apartats següents.

Ampliació de l'àmbit temporal d'esta deducció fins al 31 de desembre de 2023: l'article 21 del Reial Decret-Llei 18/2022, de 18 d'octubre, pel que s'aproven mesures de reforç de la protecció dels consumidors d'energia i de contribució a la reducció del consum de gas natural en aplicació del "Pla + seguretat per a la teua energia (+SE)" així com mesures en matèria de retribucions del personal al servei del sector públic i de protecció de les persones treballadores agràries eventuales afectades per la sequera (BOE de 19 d'octubre) ha modificat, amb efectes 1 de gener de 2023, l'àmbit temporal d'esta deducció fins al 31 de desembre de 2023.

No obstant això, la deducció **es practicarà** en el període impositiu en què s'expedisca el certificat d'eficiència energètica emés **després de la realització de les obres**.

Quan el certificat **s'expedisca 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 a 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 què s'expedisca en certificat.

En tot cas, l'esmentat certificat haurà de ser expedit **abans d'1 de gener de 2024** (després de la modificació prevista en article 21 del Reial Decret-Llei 18/2022, de 18 d'octubre).

Recorde: tant esta deducció com la deducció per obres de millora que reduïsquen el consum d'energia primària no renovable es practicaran en el període impositiu en què s'expedisca el certificat d'eficiència energètica emés després de la realització de les obres, amb independència de l'exercici en què es van pagar les quantitats o es va realitzar l'obra. Per això, en els casos en què el certificat d'eficiència energètica posterior a la realització de les obres haja sigut expedit el 2022 haurà d'incloure, en el seu cas, les quantitats satisfetes des del 6 d'octubre de 2021 a la casella **[1660]**.

A diferència d'estes, la deducció per obres de rehabilitació energètica d'edificis d'ús predominant residencial es practicarà en els períodes impositius 2021, 2022, el 2023 (i s'ha ampliat també a l'exercici 2024 en el Reial Decret-Llei 18/2022, de 18 d'octubre) en relació amb les quantitats satisfetes en cada un d'ells, sempre que s'haguera expedit, abans de l'acabament del període impositiu en què es vaja a practicar la deducció, el certificat d'eficiència energètica.

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:

- La vivenda habitual del contribuent
- Qualsevol altre habitatge del qual siga titular el contribuent que tinga arrendada per al seu ús com a habitatge en eixe moment o en expectativa de lloguer, sempre que, en este últim cas, l'habitatge es llogue abans de 31 de desembre de 2024 (després de la modificació prevista en article 21 del Reial Decret-Llei 18/2022, de 18 d'octubre).

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 recaiga "sobre una edificació habitable la destinació primordial de la qual siga satisfer la necessitat permanent d'habitatge de l'arrendatari".

Atenció: així mateix, es podrà aplicar esta deducció respecte de les obres realitzades en habitatges de tipus unifamiliar.

Queden excloses les obres que es realitzen 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 troben arrendades o en expectativa de lloguer (si bé en este últim cas, si l'habitatge no es lloga abans de 31 de desembre de 2024 -després de la modificació introduïda per l'article 21 del Reial Decret-Llei 18/2022-, també queden excloses de la possibilitat d'aplicar la deducció).

Important: esta deducció no resulta aplicable en habitatges d'obra nova o de nova construcció ja que, en no haver-hi en estos casos un certificat d'eficiència energètica anterior i un altre de posterior a les obres, com exigix la norma, no pot acreditar-se la corresponent reducció respecte de la situació prèvia.

B. Obres de millora que donen de dret a la deducció

- Les obres que permeten beneficiar-se de la deducció són les realitzades **des del 6 d'octubre de 2021 fins al 31 de desembre de 2023** (després de la modificació prevista en article 21 del Reial Decret-Llei 18/2022, de 18 d'octubre) per a la reducció de la demanda de calefacció i refrigeració.

La demanda energètica de calefacció i refrigeració és l'energia necessària per a mantindre les condicions internes de confort de l'edifici.

A estos efectes s'entendrà que s'ha reduït la demanda de calefacció i refrigeració de l'habitatge quan **es reduïsca 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: tinga's en compte que **no** es beneficien de la deducció les quantitats satisfetes que corresponguen a costos relatius a la instal·lació o substitució d'equips que utilitzen combustibles d'origen fòssil.

- Per a acreditar el compliment dels requisits exigits per a la pràctica d'esta 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 a acreditar el compliment dels requisits sempre que no haguera transcorregut un termini de dos anys entre la data de la seua expedició i la de l'inici d'estes.

Els certificats d'eficiència energètica emés **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** (després de la modificació prevista en article 21 del Reial Decret-Llei 18/2022, de 18 d'octubre).

Atenció: els certificats constitueixen l'únic medi establert per la Llei del IRPE per a acreditar la reducció o millora. Per tant, si no es disposa del corresponent certificat previ a l'inici de les obres o de l'expedit pel tècnic competent posteriorment a les mateixes no queda acreditat el compliment dels requisits exigits i, en conseqüència, no és procedent l'aplicació de la deducció.

- En tot cas els certificats d'eficiència energètica hauran d'haver sigut 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 esta 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 figure en cada un d'ells, dada que podrà extraure'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 ostenten el títol de propietaris** de l'habitatge objecte de tals obres.

Cada copropietari de l'habitatge podrà practicar la deducció per les quantitats que haja satisfet per la realització de les obres en la part que proporcionalment es corresponga amb el seu percentatge de titularitat a l'habitatge habitual, amb independència que la factura corresponent a les obres s'haja expedit únicament a nom d'un dels cotitulars de l'habitatge.

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'esta 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 realitzen tals obres, així com a les persones o entitats que expedisquen els esmentats certificats.

No obstant això, **es descomptaran aquelles quanties que, en el seu cas, hagueren sigut subvencionades** a través d'un programa d'ajudes públiques o anaren a ser-ho en virtut de resolució definitiva de la concessió de tals ajudes.

Si es practica la deducció en la corresponent declaració del **IRPE** i posteriorment, es concedix una subvenció la quantia de la qual es corresponen amb quantitats que hagen format part de la base de la deducció, s'haurà de regularitzar la situació tributària de manera que no s'incloguen en la base de la deducció les quanties corresponents a l'esmentada subvenció (tenint com a límit la base màxima anual de deducció). Per a això, d'acord amb l'article 59 del Reglament del **IRPE**, s'afegirà a la quota líquida estatal de la declaració de l'IRPF corresponent a l'exercici en què s'hagen concedit la subvenció l'import de la deducció indegudament practicada.

Atenció: *en cap cas, no donaran dret a practicar deducció les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diners de curs legal.*

A estos efectes, **es consideraran com a quantitats satisfetes** per les obres realitzades aquelles necessàries per a la seua 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 utilitzen 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**.

En cas d'habitatge de titularitat compartida, cada copropietari de l'habitatge podrà practicar la deducció per les quantitats que haja satisfet per la realització de les obres en la part que proporcionalment es corresponga amb el seu percentatge de titularitat a l'habitatge habitual, amb independència, que la factura corresponent a les obres s'haja expedit únicament a nom d'un dels cotitulars de l'habitatge.

B. Base màxima de deducció

La base màxima anual d'esta deducció serà de **5.000 euros**.

Este 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 esta deducció i a la deducció “[Per obres de millora que reduïsquen 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 corresponguen a actuacions realitzades en el conjunt de l'edifici i procedisca 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 27 de juny de 2022 al seu habitatge habitual la substitució de totes les finestres (marc i envidriament) per dobles finestres per a 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 de juny de 2022 mitjançant transferència bancària.

Pel canvi de finestres va sol·licitar i va obtindre una ajuda de la seua Comunitat Autònoma de residència que va ascendir a 1.500 euros.

A més, en un altre habitatge de la seua titularitat llogada s'ha realitzat durant el mes de desembre el canvi de la caldera de gas per una de biomassa, el que suposa un 13 per 100 d'estalvi energètic. El cost total de la nova caldera ascendix a 3.500 euros, i es van satisfer el 31 de desembre de 2022.

Per a acreditar el compliment dels requisits exigits per a la pràctica d'esta 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 de maig de 2022 (abans de les obres) i un altre el 22 de juliol de 2022, resultant una reducció d'un 20 per 100 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 2022 es va expedir nou certificat el 10 de gener de 2023 per import de 80 euros que acredita l'esmentat estalvi del 13 per 100.

Determinar l'import de la deducció per a 2022 en tributació individual i en conjunta.

Solució:

Nota prèvia: como a l'habitatge llogat el certificat eficiència energètica emés després de la realització de les obres es va expedir el 10 de gener de 2023 serà en la declaració corresponent a eixe exercici (2023) en la qual es practicarà la deducció que corresponga pel canvi de caldera prenent en consideració les quantitats satisfetes el desembre de 2022.

Tinga's en compte a estos efectes que si bé inicialment esta deducció s'extendia fins i tot el 31 de desembre de 2022, l'article 21 del Reial Decret-Llei 18/2022, de 18 d'octubre, pel que s'aproven mesures de reforç de la protecció dels consumidors d'energia i de contribució a la reducció del consum de gas natural en aplicació del "Pla + seguretat per a la teua energia (+SE)" així com mesures en matèria de retribucions del personal al servei del sector públic i de protecció de les persones treballadores agràries eventuales afectades per la sequera (BOE de 19 d'octubre) ha modificat, amb efectes 1 de gener de 2023, les deduccions per obres de millora de l'eficiència energètica d'habitatges que regula la Disposició addicional cinquantesena de la Llei del IRPE, **ampliant en esta deducció el seu àmbit temporal fins al 31 de desembre de 2023**.

Per tant, a l'exercici 2022 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 juliol de 2022.

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

Tinga'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: $(3.750 \times 20\%) = 750$

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: $(3.750 \times 20\%) = 750$

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: $(5.000 \times 20\%) = 1.000$

2. Deducció per obres de millora que reduïsquen el consum d'energia primària no renovable

Normativa: Disposició addicional quincuagésima.2, 4 i 5 Llei IRPF

Àmbits temporal, subjectiu i 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 2023** per obres realitzades durant l'esmentat període que complisquen les condicions i requisits que s'indiquen a continuació.

Ampliació de l'àmbit temporal d'esta deducció fins al 31 de desembre de 2023: l'article 21 del Reial Decret llei 18/2022, de 18 d'octubre, pel que s'aproven mesures de reforç de la protecció dels consumidors d'energia i de contribució a la reducció del consum de gas natural en aplicació del "Pla + seguretat per a la teua energia (+SE)" així com mesures en matèria de retribucions del personal al servei del sector públic i de protecció de les persones treballadores agràries eventuais afectades per la sequera (BOE de 19 d'octubre) ha modificat, amb efectes 1 de gener de 2023, esta deducció ampliant el seu àmbit temporal fins al 31 de desembre de 2023.

No obstant això, la deducció **es practicarà** en el període impositiu en què s'expedisca el certificat d'eficiència energètica emés **després de la realització de les obres**.

Quan el certificat **s'expedisca 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-lei 19/2021, de 5 d'octubre, de mesures urgents per a 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 què s'expedisca en certificat.

En tot cas, l'esmentat certificat haurà de ser expedit **abans d'1 de gener de 2024** (després de la modificació prevista en article 21 del Reial Decret-lei 18/2022, de 18 d'octubre).

Recorde: tant esta deducció com la deducció per obres de millora per a la reducció de la demanda de calefacció i refrigeració es practicaran en el període impositiu en què s'expedisca el certificat d'eficiència energètica emés després de la realització de les obres, amb independència de l'exercici en què es van pagar les quantitats o es va realitzar

l'obra. Per això, en els casos en què el certificat d'eficiència energètica posterior a la realització de les obres haja sigut expedit el 2022 haurà d'incloure les quantitats satisfetes des del 6 d'octubre de 2021 a la casella [1668].

A diferència d'estes, la deducció per obres de rehabilitació energètica d'edificis d'ús predominant residencial es practicarà en els períodes impositius 2021, 2022, el 2023 (i s'ha ampliat també a l'exercici 2024 en el Reial Decret-Llei 18/2022, de 18 d'octubre) en relació amb les quantitats satisfetes en cada un d'ells, sempre que s'haguera expedit, abans de l'acabament del període impositiu en què es vaja a practicar la deducció, el certificat d'eficiència energètica.

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:

- La vivenda habitual del contribuent
- Qualsevol altre habitatge del qual siga titular el contribuent que tinga arrendada per al seu ús com a habitatge en eixe moment o en expectativa de lloguer, sempre que, en este últim cas, l'habitatge es llogue abans de 31 de desembre de 2024 (després de la modificació prevista en article 21 del Reial Decret Llei 18/2022, de 18 d'octubre).

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 recaiga "sobre una edificació habitable la destinació primordial de la qual siga satisfer la necessitat permanent d'habitatge de l'arrendatari".

Queden excloses les obres que es realitzen 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 troben arrendades o en expectativa de lloguer (si bé en este últim cas si l'habitatge no es lloga abans de 31 de desembre de 2024 -després de la modificació prevista en article 21 del Reial Decret Llei 18/2022- també queden excloses de la possibilitat d'aplicar la deducció).

Important: esta deducció no resulta aplicable en habitatges d'obra nova o de nova construcció ja que, en no haver-hi en estos casos un certificat d'eficiència energètica anterior i un altre de posterior a les obres, com exigix la norma no pot acreditar-se la corresponent reducció o millora respecte de la situació prèvia.

B. Obres de millora que donen de dret a la deducció

- Les obres que permeten beneficiar-se de la deducció són únicament **les realitzades des de el 6 d'octubre de 2021 fins i tot el 31 de desembre de 2023** (després de la modificació prevista en article 21 del Reial Decret llei 18/2022, de 18 d'octubre) per a la millora en el consum d'energia primària no renovable.

A estos efectes, únicament s'entendrà que s'ha millorat el consum d'energia primària no renovable a l'habitatge en el qual s'hagueren realitzat tals obres quan:

- Es reduísca en **almenys un 30 per 100 l'indicador de consum d'energia primària no renovable**, o bé
- S'aconsegueisca **una millora de la qualificació energètica de l'habitatge per a 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 corresponguen a costos relatius a la instal·lació o substitució d'equips que utilitzen combustibles d'origen fòssil.

- Per a acreditar el compliment dels requisits exigits per a la pràctica d'esta 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 a acreditar el compliment dels requisits sempre que no haguera transcorregut un termini de dos anys entre la data de la seua expedició i la de l'inici d'estes.

Els certificats d'eficiència energètica emés **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** (després de la modificació prevista en article 21 del Reial Decret-lei 18/2022, de 18 d'octubre).

Atenció: els certificats constitueixen l'únic medi establert per la Llei del IRPF per a acreditar la reducció o millora. Per tant, si no es disposa del corresponent certificat previ a l'inici de les obres o de l'expedit pel tècnic competent posteriorment a les mateixes no queda acreditat el compliment dels requisits exigits i, en conseqüència, no és procedent l'aplicació de la deducció

- En tot cas els certificats d'eficiència energètica hauran d'haver sigut 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 esta 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 figure en cada un d'ells, dada que podrà extraure'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 ostenten el títol de propietaris** de l'habitatge objecte de tals obres.

Cada copropietari de l'habitatge podrà practicar la deducció per les quantitats que haja satisfet per la realització de les obres en la part que proporcionalment es corresponga amb el seu percentatge de titularitat a l'habitatge habitual, amb independència que la factura corresponent a les obres s'haja expedit únicament a nom d'un dels cotitulars de l'habitatge.

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'esta 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 realitzen tals obres, així com a les persones o entitats que expedisquen els esmentats certificats.

No obstant això, **es descomptaran aquelles quanties que, en el seu cas, hagueren sigut subvencionades** a través d'un programa d'ajudes públiques o anaren a ser-ho en virtut de resolució definitiva de la concessió de tals ajudes.

Si es practica la deducció en la corresponent declaració del **IRPE** i posteriorment, es concedix una subvenció la quantia de la qual es corresponen amb quantitats que hagen format part de la base de la deducció, s'haurà de regularitzar la situació tributària de manera que no s'inclouen en la base de la deducció les quanties corresponents a l'esmentada subvenció (tenint com a límit la base màxima anual de deducció). Per a això, d'acord amb l'article 59 del Reglament del **IRPE**, s'afegirà a la quota líquida estatal de la declaració del IRPF corresponent a l'exercici en què s'hagen concedit la subvenció l'import de la deducció indegudament practicada.

Atenció: en cap cas, no donaran dret a practicar deducció **les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diners de curs legal**.

A estos efectes, **es consideraran com a quantitats satisfetes** per les obres realitzades aquelles

necessàries per a la seua 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 utilitzen 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**.

En cas d'habitatge de titularitat compartida, cada copropietari de l'habitatge podrà practicar la deducció per les quantitats que haja satisfet per la realització de les obres en la part que proporcionalment es corresponga amb el seu percentatge de titularitat a l'habitatge habitual, amb independència, que la factura corresponent a les obres s'haja expedit únicament a nom d'un dels cotitulars de l'habitatge.

B. Base màxima de deducció

La base màxima anual d'esta deducció serà de **7.500 euros**.

Este 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 esta deducció i a la deducció "[Per obres de millora que reduïsquen 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 corresponguen a actuacions realitzades en el conjunt de l'edifici i procedisca 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 reduïsquen 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 març de 2022 obres a la seua vivenda 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 a acreditar el compliment dels requisits exigits per a la pràctica d'esta deducció es va sol·licitar l'expedició d'un certificat eficiència energètica abans i després de les obres. Este últim va ser expedit el 20 de desembre de 2022 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 2022, tant en tributació individual com en conjunta.

Solució:

Contribuent senyor T.P:

- Base de deducció: $20.000 \text{ euros} \div 2 = 10.000$. (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: $(7.500 \times 40\%) = 3.000$

Contribuent senyora P.Z:

- Base de deducció: $20.000 \text{ euros} \div 2 = 10.000$. (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: $(7.500 \times 40\%) = 3.000$

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: $(7.500 \times 40\%) = 3.000$

3.Deducció per obres de rehabilitació energètica d'edificis d'ús predominant residencial

Normativa: Disposició adicional quincuagésima.3, 4 i 5 Llei IRPF

Àmbit temporal, subjectiu i 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 2024** per les obres realitzades durant l'esmentat període que complisquen les condicions i requisits que s'indiquen a continuació.

Ampliació de l'àmbit temporal d'esta deducció fins al 31 de desembre de 2024: l'article 21 del Reial Decret-Llei 18/2022, de 18 d'octubre, pel que s'aproven mesures de reforç de la protecció dels consumidors d'energia i de contribució a la reducció del consum de gas natural en aplicació del "Pla + seguretat per a la teua energia (+SE)" així com mesures en matèria de retribucions del personal al servei del sector públic i de protecció de les persones treballadores agràries eventuais afectades per la sequera (BOE de 19 d'octubre) ha modificat, amb efectes 1 de gener de 2023, esta deducció ampliant el seu àmbit temporal fins al 31 de desembre de 2024.

La deducció es practicarà en els períodes impositius **2021, 2022, 2023 y 2024** (després de l'ampliació operada en article 21 del Reial Decret-Llei 18/2022, de 18 d'octubre) en relació amb les quantitats satisfetes en cada un d'ells, **sempre que s'haguera expedit, abans de l'acabament del període impositiu en què es vaja a practicar la deducció, el certificat d'eficiència energètica.**

Quan el certificat **s'expedisca 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 a 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 què s'expedisca en certificat.

En tot cas, l'esmentat certificat haurà de ser expedit **abans d'1 de gener de 2025** (després de la modificació prevista en article 21 del Reial Decret-Llei 18/2022, de 18 d'octubre).

Recorde: esta deducció per obres de rehabilitació energètica d'edificis d'ús predominant residencial es practicarà en els períodes impositius 2021, 2022, 2023 i 2024 (després del Reial Decret-Llei 18/2022) en relació amb les quantitats satisfetes en cada un d'ells, sempre que s'haguera expedit, abans de l'acabament del període impositiu en què es vaja a practicar la deducció, el certificat d'eficiència energètica.

A diferència d'esta, les deduccions per obres de millora per a la reducció de la demanda de calefacció i refrigeració o del consum d'energia primària no renovable que s'han examinat en els apartats anteriors es practicaran en el període impositiu en què s'expedisca el certificat d'eficiència energètica emés després de la realització de les obres, amb independència de l'exercici que es van pagar les quantitats o es va realitzar l'obra.

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 (existisca o no finançament alié) sempre que s'haguera 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 estiga ubicat l'habitatge o habitatges propietat del contribuent.

Pot tractar-se de qualsevol tipus d'habitatge (tant a la vivenda habitual com en segones residències o habitatges arrendats) que siga de propietat del contribuent, tret dels habitatges afectes a activitats econòmiques.

S'assimilaran a habitatges les **places de garatge i trasters** que s'hagueren adquirit amb estes.

Tindran de dret a la deducció les obres dutes a terme en elements comuns de l'edifici que s'efectuen en jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i altres elements anàlegs.

No donaran dret a practicar esta deducció per les obres realitzades a la part de l'habitatge que es trobe afecta una activitat econòmica.

Important: esta deducció no resulta aplicable en habitatges d'obra nova o en edificis de nova construcció ja que, en no haver-hi en estos casos un certificat d'eficiència energètica anterior i un altre de posterior a les obres, com exigix la norma no pot acreditar-se la corresponent reducció o millora respecte de la situació prèvia.

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 estos efectes, tindran la consideració d'obres de rehabilitació energètica de l'edifici aquelles que contribuïsquen 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 a 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 a 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 a acreditar el compliment dels requisits exigits per a la pràctica d'esta deducció serà necessari el **certificat d'eficiència energètica expedit abans i després de les obres**.

Els certificats d'eficiència energètica expeditos **abans de l'inici de les obres** seran vàlids per a acreditar el compliment dels requisits sempre que no haguera transcorregut un termini dos anys entre la data de la seua expedició i la de l'inici d'estes.

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 2025** (després de la modificació prevista en article 21 del Reial Decret-Llei 18/2022, de 18 d'octubre).

Atenció: els certificats constitueixen l'únic medi establert per la Llei del IRPE per a acreditar la reducció o millora. Per tant, si no es disposa del corresponent certificat previ a l'inici de les obres o de l'expedit pel tècnic competent posteriorment a les mateixes no queda acreditat el compliment dels requisits exigits i, en conseqüència, no és procedent l'aplicació de la deducció.

- En tot cas els certificats d'eficiència energètica hauran d'haver sigut expeditos 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 esta 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 figure en cada un d'ells, dada que podrà extraure'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 2022 la base d'esta 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 realitzen tals obres, així com a les persones o entitats que expedisquen els esmentats certificats.

No obstant això, es descomptaran aquelles quanties que, en el seu cas, hagueren sigut **subvencionades** a través d'un programa d'ajudes públiques o anaren a ser-ho en virtut de resolució definitiva de la concessió de tals ajudes.

Si es practica la deducció en la corresponent declaració del **IRPE** i posteriorment, es concedix una subvenció la quantia de la qual es corresponen amb quantitats que hagen format part de la base de la deducció, s'haurà de regularitzar la situació tributària de manera que no s'incloguen en la base de la deducció les quanties corresponents a l'esmentada subvenció (tenint com a límit la base màxima anual de deducció). Per a això, d'acord amb l'article 59 del Reglament del **IRPE**, s'afegirà a la quota líquida estatal de la declaració del **IRPE** corresponent a l'exercici en què s'hagen concedit la subvenció l'import de la deducció indegudament practicada.

Atenció: *en cap cas, no donaran de dret a practicar deducció les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diners de curs legal.*

A estos efectes, es consideraran com quantitats satisfetes per les obres realitzades aquelles necessàries per a la seua 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 utilitzen 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**.

En cas d'habitatge de titularitat compartida, cada copropietari de l'habitatge podrà practicar la deducció per les quantitats que haja satisfet per la realització de les obres en la part que proporcionalment es corresponga amb el seu percentatge de titularitat a la vivenda habitual, amb independència, que la factura corresponent a les obres s'haja expedit únicament a nom d'un dels cotitulars de l'habitatge

• Obres dutes a terme per una Comunitat de propietaris

En este 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 realitzen les mateixes.

Esta deducció per obres de millora s'aplica sobre les quantitats satisfetes, sense que la normativa reguladora de

la mateixa establisca regles especials per als casos en què s'utilitzi finançament alié.

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 tinguera 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 exigisca el pagament de les quantitats que proporcionalment li corresponguen, 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'esta 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).

Important: les quantitats satisfetes en 2021 pendents d'aplicació al principi del període 2022 es consignarà a la casella **[1854]**, les que s'apliquen en l'exercici a la casella **[1855]** i els pendents d'aplicar en exercicis futurs en les casella **[1856]**, a l'Annex C.4 de la declaració. En el cas de les quantitats satisfetes el 2022 amb dret a la deducció el seu import es consigna a la casella **[1677]** de l'Annex A.2 i la pendent d'aplicar en exercicis futurs a la casella **[1857]** de l'Annex C.4 de la declaració.

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

Esta deducció resultarà incompatible amb les deduccions “[Per obres de millora que reduïsquen la demanda de calefacció i refrigeració](#)” y “[Per obres de millora que reduïsquen el consum d'energia primària no renovable](#)” En aquells casos en els quals la millora acreditada i les quanties satisfetes corresponguen 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 a obtenir una classe energètica «B». Estes obres consistixen 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 seua quota de participació, s'inicien el desembre de 2022 i acabaran l'abril de 2023. S'ha demanat un préstec per a 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 2022 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 2023, 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 (la seua vivenda 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 2023.

Es van emetre els corresponents certificats d'eficiència energètica abans i després de les obres. Este últim serà expedit el 20 de maig de 2023 i suposarà la qualificació de l'habitatge com a classe energètica «B».

Determinar l'import de la deducció que poden practicar el 2022, 2023 i 2024 tant si opten per declaració individual com conjunta, i els excessos que poden deduir-se als exercicis següents.

Solució:

Any 2022

No tindran dret a practicar la deducció.

La raó és que, malgrat haver satisfet en 2022 quantitats per la realització de les obres, en este període impositiu **no ha sigut expedit el certificat** sinó que este s'expedix en un període impositiu posterior (2023), per això la deducció es practicarà en l'esmentat període impositiu posterior (2023) prenent en consideració en este cas les quantitats satisfetes l'1 de desembre de 2022 (8.000 euros) i les abonades l'1 de març i l'1 de maig de 2023 (2.000 euros en cada un d'ells).

Any 2023

Senyor J.G:

- Base de deducció: $(8.000 \text{ euros} + 4.000 \text{ euros}) \div 2 = 6.000$
- Base màxima: 5.000

- Importe de la deducció = $5.000 \times 60\% = 3.000$
- 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: $(8.000 \text{ euros} + 4.000 \text{ euros}) \div 2 = 6.000$
- Base màxima = 5.000 euros
- Importe de la deducció = $5.000 \times 60\% = 3.000$
- 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
- Base màxima = 5.000 euros
- Importe de la deducció = $5.000 \times 60\% = 3.000$
- 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 2024**A. Si Senyor J.G i Senyora T.K. presenten declaració individual en eixe exercici 2024****1. Quan en 2023 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
- Importe de la deducció = $1.000 \times 60\% = 600$

- Romanent pendent = 0

2. Quan en 2023 van presentar declaració conjunta

- Quantitats pendents 2022: $7.000 \text{ euros} \div 2 = 3.500$
- Base màxima de deducció (la menor de):
 - Base màxima anual per declaració: 5.000
 - Base acumulada: 10.000
 - Quantitats pendents de deduir: 3.500
- Importe de la deducció = $3.500 \times 60\% = 2.100$
- Romanent pendent = 0

B. Si Senyor J.G i Senyora T.K. presenten declaració conjunta en 2024

1. Quan en 2023 van presentar declaració individual

- Quantitats pendents 2022: $1.000 \times 2 = 2.000$
- Base màxima de deducció (la menor de):
 - Base màxima anual per declaració: 5.000
 - Base acumulada $[15.000 - 5.000 \text{ individual J.G} - 5.000 \text{ individual T.K}] = 5.000$
 - Quantitats pendents de deduir: 2.000
- Importe de la deducció = $2.000 \times 60\% = 1.200$
- Romanent pendent = 0

2. Quan en 2023 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
- Importe de la deducció = $5.000 \times 60\% = 3.000$
- 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

Atenció: el quadre té en compte que l'article 21 del Reial Decret llei 18/2022, de 18 d'octubre (BOE de 19 d'octubre), ha modificat, amb efectes 1 de gener de 2023, la disposició addicional cinquantesena de la Llei del IRPE que regula les deduccions per obres de millora de l'eficiència energètica d'habitatges, ampliant el seu àmbit temporal.

Diferències	Deducció per obres de millora que reduïsquen la demanda de calefacció i refrigeració (1)	Deducció per obres de millora que reduïsquen 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 llogue abans 31.12.2024. - 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 llogue abans 31.12.2024. 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 a realitzar les obres i abonar-les	Des de 06-10-2021 fins a 31.12.2023	Des de 06.10.2021 fins a 31.12.2023	Des de 06.10.2021 fins a 31.12.2024
Període impositiu en què pot practicar-se la deducció	En el període impositiu en el qual s'expedisca el certificat d'eficiència energètica .Si se satisfan quantitats anteriorment la seua expedició s'inclouran totes en el període en què es practique la deducció.El certificat de després de les obres, ha de ser expedit abans de 01.01.2024.	En el període impositiu en el qual s'expedisca el certificat d'eficiència energètica .Si se satisfan quantitats anteriorment la seua expedició s'inclouran totes en el període en què es practique la deducció.El certificat de després de les obres, ha de ser expedit abans de 01.01.2024.	La deducció es practicarà en els períodes impositius 2021, 2022, 2023 i 2024 , en relació amb les quantitats satisfetes en cada un d'ells, sempre que s'haguera expedit, abans de l'acabament del període impositiu en què es vaja a practicar la deducció, el certificat d'eficiència energètica . El certificat expedit després de les obres ha de ser expedit abans de 01.01.2025.
Certificat	Reducció de almenys un	Reducció d' almenys un	Reducció de almenys un 30%

Diferències	Deducció per obres de millora que reduïsquen la demanda de calefacció i refrigeració (1)	Deducció per obres de millora que reduïsquen el consum d'energia primària no renovable (2)	Deducció per obres de rehabilitació energètica d'edificis (3)
eficiència energètica	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)	30% l'indicador de consum d'energia primària no renovable o se n'obtinga una qualificació energètica "A" o "B" (certificat d'eficiència energètica de l'habitatge posterior a les obres respecte de l'anterior)	el indicador de consum d'energia primària no renovable o se n'obtinga una qualificació energètica "A" o "B" (certificat d'eficiència energètica edifici posterior a les obres respecte de l'anterior)
Percentatge de deducció	20%	40%	60%
Base de deducció	Les quantitats satisfetes per la realització de les obres que es paguen 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 utilitzen combustibles d'origen fòssil.	Les quantitats satisfetes per la realització de les obres que es paguen 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 utilitzen combustibles d'origen fòssil.	Les quantitats satisfetes per la realització de les obres que es paguen 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 utilitzen 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 tinguera 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-huitena Llei IRPF

Delimitació i condicions per a la seua 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 esta deducció sobre la quota a favor d'aquells contribuents integrants d'una unitat familiar en la qual un dels seus membres residisca en un altre Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, el que els impedisca de presentar declaració conjunta. D'esta forma s'equipara la quota a pagar del contribuent resident en territori espanyol que haguera suportat en el cas que tots els membres de la unitat familiar hagueren sigut residents fiscals a Espanya.

Condicions per a l'aplicació de la deducció

La deducció es podrà aplicar per aquells contribuents que complisquen les següents condicions:

- Que forme part d'una de les següents modalitats d'unitat familiar a què es referix l'article 82.1 de la Llei del IRPF:

1. La integrada pels cònjuges no separats legalment i, si n'hi haguera:

- Els fills menors, a excepció dels que, amb el consentiment dels pares, visquen independents d'estos.
- Els fills majors d'edat impossibilitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada.

2. En els casos de separació legal, o quan no existira vincle matrimonial, la formada pel pare o la mare i tots els fills que convisquen amb un o un altre i que reunisquen els requisits a què es referix la regla 1a d'este article.

- Que la unitat familiar estiga formada per contribuents pel IRPF i per residents en un altre Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu.
- Que en l'Estat membre de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu en qui residisca qualsevol dels membres de la unitat familiar existisca normativa sobre assistència mútua en matèria d'intercanvi d'informació tributària en els termes previstos en la LGT, que siga d'aplicació.

En relació amb la LGT vegeu-se la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

Atenció: tinga's en compte que, amb efectes 11 de juliol de 2021, l'article setzé 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'establixen 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 de 10 de juliol) ha modificat la disposició addicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal, substituïnt, d'acord amb els nous paràmetres internacionals, els conceptes

de paradisos fiscals, països o territoris amb què no existisca efectiu intercanvi d'informació, o països de nul·la o baixa tributació, pel de jurisdiccions no cooperatives.

Així mateix, l'esmentada Llei 11/2021 afig una nova disposició addicional desena a la Llei 36/2006, en la que s'establix en l'apartat 2 que "s'entendran suprimides les referències efectuades als apartats 2, 3 i 4 de la disposició addicional primera d'esta Llei, a la seua 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 (UE) 2016/1164, del Consell, de 12 de juliol, per la que s'establixen 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 seua 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 existisca un efectiu intercanvi d'informació tributària o en matèria tributària, s'entendran efectuades a Estats amb els quals existisca 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 siga d'aplicació".

Supòsits exclosos de l'aplicació de la deducció

No resultarà d'aplicació esta deducció quan algun dels membres de la unitat familiar:

- Hauria optat per tributar en el règim especial aplicable als [treballadors desplaçats a territori espanyol](#) d'acord amb el disposat a l'article 93 de la Llei del [IRPF](#)
- Hauria optat per tributar en el règim previst per a contribuents [residents en altres Estats membres de la Unió Europea](#) a l'article 46 del text refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de No Residents.
- No dispose de número d'identificació fiscal.

Càlcul de la deducció

Els contribuents podran deduir de la quota íntegra que corresponga a la seua declaració individual pel [IRPF](#) el resultat de les següents operacions:

1º. Se sumen les següents quantitats:

- Les quotes íntegres estatal i autonòmica minorades en les deduccions previstes als articles 67 i 77 de la Llei del [IRPF](#), dels membres de la unitat familiar contribuents pel [IRPF](#)
- Les quotes per l'Impost sobre la Renda de No Residents corresponents a les rendes obtingudes en territori espanyol en eixe mateix període impositiu per la resta de membres de la unitat familiar.

A continuació, es representa de forma gràfica esta operació 1.

Esquema d'operació 1a

Quota líquida prèvia estatal =	Quota líquida prèvia autonòmica =
(+) Quota Íntegra Estatal	(+) Quota Íntegra Autonòmica
(-) Deduccions de l'article 67 Llei del IRPF: • 50% Deducció per Inversió en Vivenda Habitual • 100% Deducció per inversió en empreses de nova o 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 residencial habitual i efectiva a l'illa de La Palma • 50% Deducció per lloguer de la vivenda habitual.Règim transitori • 100% Deduccions per obres de millora d'eficiència energètica en habitatges	(-) Deduccions de l'article 77 Llei del IRPF: • 50% Deducció per Inversió en Vivenda 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 residencial habitual i efectiva a l'illa de La Palma • 50% Deducció per lloguer de la vivenda habitual.Règim transitori • 100% Deduccions Autonòmiques
Σ Quota líquida prèvia estatal + Quota líquida prèvia autonòmica + Quota IRNR = Quantia obtinguda (C ¹)	

2º. Es determina la quota líquida total que haguera resultat d'haver pogut optar per tributar conjuntament amb la resta dels membres de la unitat familiar (C²).

Per a l'esmentat càlcul només es tindran en compte, per a cada font de renda, la part de les rendes positives dels membres no residents integrats a la unitat familiar que excedisquen de les rendes negatives obtingudes per estos últims.

Important: s'entendrà, a estos exclusius efectes, que tots els membres de la unitat familiar són contribuents pel IRPF.

3º. Es resta de la quantia obtinguda en el número 1.(C¹) la quota a què es referix el número 2. (C²).Quan l'esmentada diferència siga negativa, la quantitat a computar serà zero.Per tant:

- $C^1 - C^2$ és menor o igual que 0:**No és procedent deducció**
- $C^1 - C^2$ és més gran que 0:**És procedent deducció**

4º. Es deduirà de la quota íntegra estatal i autonòmica, una vegada efectuades les deduccions previstes als articles 67 i 77 de la Llei del IRPE, la quantia prevista en el número 3. de la forma següent:

- Es minorarà la quota íntegra estatal en la proporció que representen les quotes de l'Impost sobre la Renda de No Residents respecte de la quantia total prevista en el número 1., i
- la resta minorarà la quota íntegra estatal i autonòmica per parts iguals.

Quan siguin alguns els contribuents del IRPE integrats a la unitat familiar, esta minoració s'efectuarà de forma proporcional a les respectives quotes íntegres, una vegada efectuades les deduccions previstes als articles 67 i 77 d'esta Llei, de cada un d'ells.

Exemple: Deducció aplicable a les unitats familiars formades per residents fiscals en Estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu

Unitat familiar integrada pels cònjuges senyor "A", resident a Espanya i la senyora "B", resident durant 2022 a Alemanya, amb un grau de discapacitat reconegut del 40 per 100 i el fill dels anteriors, senyor "C", menor de 18 anys, que conviu amb el senyor A.R.M a Espanya.

Determinar si procedix o no la deducció aplicable a les unitats familiars formades per residents fiscals en Estats membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu, i, en cas afirmatiu, l'import que correspon deduir en la quota íntegra estatal i en la quota íntegra autonòmica de la declaració del IRPE, exercici 2022 pel senyor "A" i, el fill d'este, senyor "C", tenint en compte les següents dades:

- En la declaració de IRPE de 2022 del senyor "A" la seua quota íntegra estatal ascendix a 15.250 euros i la seua quota íntegra autonòmica a 16.000 euros tenint de dret deduccions generals de la quota per import de 1.550 euros.
- En la declaració de IRPE de 2022 de senyor "C" la suma de les seues quotes íntegres, estatal i autonòmica, ascendixen a 300 euros, i no tenen dret a cap deducció.
- El membre de la unitat família no resident, la senyora "B" va ingressar per la quota de l'Impost sobre la Renda de No Residents corresponents a les rendes obtingudes en territori espanyol en eixe exercici 2022, la quantitat de 380 euros.
- La quota líquida total que haguera resultat d'haver pogut optar per tributar conjuntament tots els membres de la unitat familiar seria de 29.280 euros.

Solució:

Nota prèvia: Les dades numèriques utilitzades en este exemple són simulades i tenen com a única finalitat explicar la forma en què es calcula esta deducció i com es distribuïx el seu import quan són alguns els contribuents del IRPE, integrats a la unitat familiar, que tenen dret a la mateixa. Per tant, s'advertix que les quantitats sobre quotes íntegres i quota líquida no coincidixen amb les que podrien resultar en un supòsit real.

1º. Càlcul de la deducció aplicable a les unitats familiars formades per residents fiscals en la UE/EEE

- **Suma de les següents quotes:**

- *Contribuent senyor "A"*: Suma de quotes íntegres estatal i autonòmica minorades en les deduccions: $(31.250 - 1.550) = 29.700,00$

- *Contribuent senyor "C"*: Suma de quotes íntegres estatal i autonòmica minorades en les deduccions $(300 - 0) = 300,00$

- *No resident senyora "B"*:

Quota per Impost sobre la Renda de No Residents: 380,00

Quantia total (C1): $(29.700 + 300 + 380) = 30.380,00$

- **Quantia de la quota líquida si tots foren residents i tributaren conjuntament (C2):**
29.280,00

- **Diferència (C1 -C2):** $(30.380 - 29.280) = 1.100,00$

Nota: en ser la diferència positiva (1.100) és procedent aplicar la deducció per este import. Si l'esmentada diferència haguera sigut negativa, la quantitat a computar seria 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": $(29.700 \times 1.100 \div 30.000) = 1.089,00$

- Import que correspon al contribuent el senyor "C": $(300 \times 1.100 \div 30.000) = 11,00$

Nota: el càlcul de l'import de la deducció que correspon aplicar a cada resident s'efectuarà de forma proporcional a les respectives quotes íntegres minorades en les deduccions.

3º. Importe de la deducció que es deduirà en la quota íntegra estatal i en la quota íntegra autonòmica

a. **Es calcula el percentatge que representen les quotes del IRPF respecte de la quantia C1 i s'aplica este percentatge sobre l'import de la deducció que correspon a cada resident.**

Percentatge quota IRNR respecto C1: $(380 \div 30.380) \times 100 = 1,25\%$

Part que correspon al senyor "A": $1.089 \times (1,25 \div 100)$ (*) = 13,61

Part que correspon al senyor "C": $11 \times (1,25 \div 100)$ (*) = 0,14

(*) Estos imports minoraran la quota íntegra estatal

b. La resta es dividix entre dos

Part que correspon al senyor "A": $(1.089 - 13,61) \div 2$ (**) = 537,70

Part que correspon al senyor "C": $(11 - 0,14) \div 2$ (**) = 5,43

(**) Estos imports minoraran la quota íntegra estatal i la quota íntegra autonòmica

c. Importe de la deducció que minorarà les quotes íntegra estatal i autonòmica

Senyor "A":

Import que minora la quota íntegra estatal $(13,61 + 537,70) = 551,31$

Import que minora la quota íntegra autonòmica = 537,69

Senyor "C":

Import que minora la quota íntegra estatal $(0,14 + 5,43) = 5,57$

Import que minora la quota íntegra autonòmica = 5,43

Capítol 17. Deduccions autonòmiques de la quota aplicables a l'exercici 2022

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 de 19 de desembre).

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

A més de l'aprovació de les deduccions autonòmiques, les competències normatives de les Comunitats Autònomes inclouen també la determinació de les següents matèries relacionades amb les mateixes:

- a. La justificació exigible per a poder practicar-les.
- b. Els límits de deducció.
- c. La seua submissió o no al requisit de comprovació de la situació patrimonial.
- d. Les regles especials aplicables en els supòsits de tributació conjunta, període impositiu inferior

a l'any natural i determinació de la situació familiar.

Malgrat l'anterior, si la Comunitat Autònoma no regulara alguna d'estes matèries, s'aplicaran les normes previstes a estos efectes en la normativa estatal de l'IRPF.

Fent ús de les competències normatives assumides, les Comunitats Autònomes de règim comú han aprovat per a l'exercici 2022 deduccions autonòmiques que podran aplicar en les seues declaracions del IRPF exclusivament els contribuents que durant l'esmentat exercici hagueren tingut la **residència habitual** als seus respectius territoris.

Important: en el supòsit de contribuents integrats a una unitat familiar que residisquen en Comunitats Autònomes diferents i presenten declaració conjunta, es consideraran residents en la Comunitat Autònoma en la qual tinga la seua residència el membre de la unitat familiar que tinga una base liquidable més gran. En conseqüència, en la declaració conjunta de la unitat familiar podran aplicar-se les deduccions establides per l'esmentada Comunitat Autònoma, encara que algun dels integrants de la unitat familiar no haguera residit en la mateixa.

Comunitat autònoma d'Andalusia

Els contribuents que el 2022 hagen tingut la seua residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma d'Andalusia podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per inversió en vivenda habitual que tinga la consideració de protegida i per les persones joves

Normativa: Arts. 9 y 2; disposició adicional primera Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Ceditos de la Comunitat Autònoma d'Andalusia

Quantia de la deducció

El 5 per 100 de les quantitats satisfetes en el període impositiu per la **adquisició o rehabilitació** de l'immoble que constituísca o vaja a constituir la **habitatge habitual** del contribuent.

Respecte al concepte d'habitatge habitual vegeu l'article 2 de la Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Ceditos de la Comunitat Autònoma d'Andalusia. Així mateix, tinga's en compte que el concepte d'habitatge habitual, d'acord amb la disposició adicional primera de l'esmentada Llei 5/2021, és el fixat pels articles 54.1 i 2 i 55.2 c) del Reglament del IRPE, en vigor a 31 de desembre de 2012, que es comenta en l'apartat "[Condicions i requisits de caràcter general](#)" de l'epígraf "Deducció per inversió en habitatge habitual. Règim transitori" del Capítol 16.

Vegeu en la "Deducció per inversió en habitatge habitual: Règim transitori" del Capítol 16 d'este Manual, el concepte d'adquisició d'habitatge habitual dins de l'apartat [Adquisició, construcció, rehabilitació i ampliació de l'habitatge habitual](#)".

Tinga's en compte que NO s'assimilen a l'adquisició de l'habitatge la construcció i ampliació de la mateixa, per la qual cosa les quantitats satisfetes per estos conceutos no donen dret a practicar la deducció.

• Requisits específics per a l'aplicació de la deducció

- Per a tindre dret a la deducció s'ha de presentar alguna de les següents condicions en la data de meritació de l'impost:
 - a. **Que l'habitatge tinga la qualificació de protegida** de conformitat amb la normativa de la Comunitat Autònoma d'Andalusia
 - b. Que l'adquirent siga menor de 35 anys. 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 de la Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Ceditos de la Comunitat Autònoma d'Andalusia.

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, no supere les següents quantitats:

- **25.000 euros** en tributació individual.

- **30.000 euros** en tributació conjunta.

Base màxima de la deducció

- La base d'esta deducció estarà constituïda per les quantitats satisfetes per a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge, incloses les despeses originades que hagen anat a càrrec de l'adquirent i, en el cas de finançament alié, l'amortització, els interessos, el cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interés variable dels préstecs hipotecaris regulats a l'article dinové de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica, i altres despeses derivades de la mateixa. En cas d'aplicació dels esmentats instruments de cobertura, els interessos satisfets pel contribuent es minoraran en les quantitats obtingudes per l'aplicació de l'esmentat instrument.
- La base màxima d'esta deducció serà de 9.040 euros, d'acord amb els requisits i circumstàncies previstos en la normativa estatal de l'IRPF per a la deducció per inversió en habitatge habitual vigent a 31 de desembre de 2012.

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 esta 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 continue tenint esta condició per als fills comuns i el progenitor en la companyia del qual queden.
- **Quan s'adquirisca una vivenda habitual havent gaudit de la deducció per adquisició d'altres vivendes habituals anteriors**, no es podrà practicar deducció per l'adquisició o rehabilitació de la nova en tant les quantitats invertides en la mateixa no superen les invertides en les anteriors, en la mesura que hagueren sigut objecte de deducció.

Quan l'alienació d'una vivenda habitual haguera generat un guany patrimonial exempt per reinversió, la base de deducció per l'adquisició o rehabilitació de la nova es minorarà en l'import del guany patrimonial a què s'aplique l'exempció per reinversió. En este cas, no es podrà practicar deducció per l'adquisició de la nova mentre les quantitats invertides en la mateixa no superen tant el preu de l'anterior, en la mesura que haja sigut objecte de deducció, com el guany patrimonial exempt per reinversió.

- Així mateix, **es considerarà rehabilitació de vivenda habitual** la que complisca els requisits i circumstàncies fixades per la normativa estatal del IRPF vigent a 31 de desembre de 2012, en concret, les obres que es realitzen en la mateixa que complisquen qualssevol dels següents requisits:
 - a. Que es tracte d'actuacions subvencionades en matèria de rehabilitació d'habitatges en els termes previstos al Reial Decret 106/2018, de 9 de març pel qual es regula el Pla Estatal d'Vivenda 2018-2021, o Pla que el substituïska.
 - b. Que tinguen per objecte principal la reconstrucció de l'habitatge mitjançant la consolidació i el tractament de les estructures, façanes o cobertes i altres d'anàlogues sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació excedisca del 25 per 100 del preu d'adquisició si s'haguera efectuat esta durant els dos anys immediatament

anterior a l'inici de les obres de rehabilitació o, en un altre cas, del valor de mercat que tinguera l'habitatge en el moment de l'esmentat inici. A estos efectes, es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'habitatge la part proporcional corresponent a terra.

Per quantitats invertides en el lloguer de la vivenda habitual

Normativa: Arts. 10 i 2, disposició addicional primera Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedit de la Comunitat Autònoma d'Andalusia

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **15 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu pel lloguer de la vivenda habitual del contribuent.
- El **import màxim** de deducció serà:
 - **600 euros anuals, amb caràcter general, i.**
 - **900 euros anuals, en el cas que el contribuent tinga la consideració de persona amb discapacitat.**

Tinga's en compte que a estos efectes es considera persona amb discapacitat la referida a l'article 3 de la Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedit de la Comunitat Autònoma d'Andalusia.

I, a més, d'acord amb la disposició transitòria primera de la Llei 5/2021, de 20 d'octubre, en el cas de persones la incapacitat de les quals haguera sigut declarada judicialment anteriorment al dia 1 de gener de 2022, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 encara que no assolisca l'esmentat grau.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Esta deducció és aplicable únicament als següents contribuents:
 1. Contribuents que, a la data de meritació de l'impost, **no hagen complit els 35 anys d'edat**.
 2. Contribuents que, a la data de meritació de l'impost, **siguen majors de 65 anys.**
 3. Contribuents que, a la data de meritació de l'impost, **tinguen la consideració de víctima de violència domèstica, víctima del terrorisme o de persona afectada.**

En cas de tributació conjunta, algun d'estos requisits 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 de la Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedit de la Comunitat Autònoma d'Andalusia.

Així mateix, tinga's en quanta que tenen la consideració de víctima de violència domèstica, víctima del terrorisme i persona afectada per tal acció, aquelles a les quals es referixen els articles 6 i 7 de l'esmentada Llei 5/2021, de 20 d'octubre, respectivament.

- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles **[0435] y [0460]** de la

declaració, **no supere** les següents quantitats:

- **25.000 euros** en tributació individual.
- **30.000 euros** en tributació conjunta.

- Que el contribuent **identifiqui el llogater o llogatera** de l'habitatge fent constar el seu NIF en la corresponent autoliquidació.

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 a quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existix, del segon llogater o, en el seu cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X a la casella corresponent.

- La deducció es practicarà pel **titular o titulars** del contracte d'arrendament.

En cas de matrimoni, qualsevol que siga el seu règim econòmic matrimonial, només seran deduïbles les quantitats que satisfaga el cònjuge **signant del contracte d'arrendament** i, en conseqüència, les quantitats que satisfaga 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)

- **Quan hi haja més d'un contribuent amb dret a l'aplicació de la deducció**, cada un d'ells l'aplicarà sobre la base de les quantitats que haguera satisfet, amb el seu propi límit màxim de 600 euros o de 900 euros anuals, en el cas en què el contribuent tinga la consideració de persona amb discapacitat, sense que siga procedent el seu prorrateig per no estar previst en la normativa.
- **En cas de tributació conjunta**, la deducció s'aplicarà sobre les quantitats satisfetes per ambdós contribuents sempre que almenys un d'ells complisca els requisits, amb el límit màxim de 600 euros per declaració, elevant-se este límit a 900 euros anuals quan algun dels cònjuges tinga la consideració de persona amb discapacitat.
- El contribuent pot aplicar la deducció autonòmica per lloguer i la deducció per inversió en habitatge habitual al mateix exercici impositiu, sempre que ambdós habitatges complisquen l'establert amb l'article 2 de la Llei 5/2021 per a ser considerades com a habitatge habitual.

Exemples:

1. Contribuent que viu de lloguer des de setembre de **2017** en un habitatge i n'adquirix una altra el maig de 2022, mudant-se a la mateixa en eixa data. Si complix els requisits de l'article 2 de la Llei 5/2021, de 20 d'octubre, açò és, si l'habitatge ha constituït o constituirà la seua residència durant un termini continuat de, almenys, tres anys, es pot deduir per ambdues en el període impositiu.
2. Contribuent que viu de lloguer des de setembre de **2021** en un habitatge i n'adquirix una altra el maig de 2022, mudant-se en eixa data. El requisit de l'article 2 de la Llei 5/2021 que constituïska la seua residència durant un termini continuat de, almenys, tres anys, només

podria complir-se en el cas de l'habitatge adquirit per la qual cosa només es podrà deduir per la segona.

Atenció: desapareix respecte a la deducció aplicable el 2021 el requisit que s'acredite la constitució del depòsit obligatori de la fiança a què es referix l'article 36 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans (BOE de 25 de novembre), a favor de la Comunitat Autònoma d'Andalusia, d'acord amb la normativa autonòmica d'aplicació.

Per naixement, adopció de fills o acolliment familiar de menors.

Normativa: Art. 11 Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la Comunitat Autònoma d'Andalusia

Quanties de la deducció

- **200 euros, amb caràcter general, per cada fill nascut o adoptat, o per cada menor en règim d'acolliment** familiar simple, permanent o preadoptiu, administratiu o judicial, en el període impositiu en què es produísca el naixement, l'adopció o l'acolliment.

Fill nascut o adoptat: La convivència del progenitor en la data de meritació de l'impost amb el fill nascut o adoptat, no és un requisit exigible per a l'aplicació de la deducció per naixement o adopció de fills, per la qual cosa esta podria aplicar-se, encara que el fill no visqués amb el contribuïent en eixa data (per exemple, per la separació o el divorci dels pares).

La deducció per naixement o adopció de fills és d'aplicació pel simple i mer fet del naixement o adopció de fills l'any, pel que la mort posterior del fill en el període impositiu no impedeix l'aplicació de la deducció.

Menor en règim d'acolliment: Tanmateix, en cas d'acolliment serà exigible la convivència d'almenys amb el contribuïent en els termes que s'indiquen en a l'apartat Requisitos i altres condicions per a l'aplicació de la deducció.

- **400 euros per cada fill nascut, adoptat o per cada menor en règim d'acolliment familiar simple, permanent o preadoptiu, administratiu o judicial si el contribuïent residix en un municipi amb problemes de despoblació.**

A estos efectes, consulte's l'article 8 de la Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la Comunitat Autònoma d'Andalusia, en virtut del qual es consideren municipis amb problemes de despoblació aquells la xifra de població del qual siga de menys de 3.000 habitants.

En relació amb els municipis amb problemes de despoblació per a 2022 vegeu en <https://juntadeandalucia.es/boja/2021/251/20>, la Resolució de 23 de desembre de 2021, de la Direcció General de Tributs, Finançament, Relacions Financeres amb les Corporacions Locals i Joc, per la que es publiquen els municipis andalusos amb problemes de despoblació l'any 2022, als efectes de l'aplicació de la deducció per naixement, adopció de fills o acolliment familiar de menors en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i dels tipus reduïts per a promoure una política social d'habitatge de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats (BOJA 31-12-2021).

Atenció: tinga's en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la que es modifica el sistema de protecció a la infantesa i a l'adolescència (BOE de 29 de juliol) 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 esta modificació, l'acolliment familiar d'urgència i el temporal contemplen els casos de l'anterior acolliment familiar simple.

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

Per tant, la deducció serà aplicable a l'actual acolliment familiar d'urgència, temporal i permanent i a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva.

- **Increment de la deducció:** En el cas de parts, adopcions o acolliments múltiples, la quantia corresponent de la deducció s'incrementarà en 200 euros per cada fill o, en el seu cas, per cada menor.

Este increment de 200 euros per cada fill en el cas de part, adopció o acolliments múltiples s'aplicarà, encara que haguera mort algun d'ells l'any.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi** del contribuent, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **no supere les següents quantitats:**

- **25.000 euros** en tributació individual.

- **30.000 euros** en tributació conjunta.

- Quan siguen dos els contribuents que tinguen de dret a l'aplicació de la deducció, **el seu import es distribuirà per parts iguals.**

Ara bé, si un dels progenitors o adoptants no pot aplicar la deducció per superar les bases imposables establides a l'efecte, l'altre podrà aplicar l'import total de la deducció.

- En cas de **acolliment familiar**, únicament podrà aplicar la deducció el contribuent que **no haja rebut ajudes** de l'Administració de la Comunitat Autònoma d'Andalusia vinculades amb l'acolliment.

Així mateix, serà necessari **que el menor convisca amb el contribuent almenys 90 dies** durant el període impositiu en què es produísca l'acolliment.

No donarà lloc a esta deducció el supòsit d'acolliment familiar preadoptiu quan s'ha produït l'adopció del menor durant el període impositiu, sense perjudici de l'aplicació, en el seu cas, de la deducció per adopció.

Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible, respecte dels mateixos fills, amb l'aplicació de les deduccions autonòmiques "Per adopció de fills en l'àmbit internacional" i "Per a família nombrosa".

Per adopció de fills en l'àmbit internacional

Normativa: Art. 12 Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedit de la Comunitat Autònoma d'Andalusia

Quantia de la deducció

600 euros per cada fill adoptat en el període impositiu en què s'haja inscrit l'adopció en el Registre Civil, sempre que es tracte d'una adopció de caràcter internacional.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que es tracte d'una adopció **de caràcter internacional**.

A estos efectes s'entendrà que l'adopció té caràcter internacional quan així resulte de les normes i convenis aplicables a esta matèria.

- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi** del contribuent, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, no supere les següents quantitats:

- **80.000 euros** en tributació individual.

- **100.000 euros** en tributació conjunta.

- Quan siguin dos els contribuents que tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció, el seu import es distribuirà per parts iguals.

Ara bé, si un dels adoptants no pot aplicar la deducció per superar les bases imposables establides a l'efecte l'altre podrà aplicar l'import total de la deducció.

Incompatibilitat

Esta deducció no és compatible amb l'aplicació de la deducció autonòmica "Per naixement o adopció de fills o acolliment familiar de menors".

Per al pare o mare de família monoparental i, en el seu cas, amb ascendents majors de 75 anys

Normativa: Arts. 13 y 4; i disposició transitòria segona Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedit de la Comunitat Autònoma d'Andalusia

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 convisquen amb un o un altre** i que reunisquen algun dels següents requisits:

- Fills menors d'edat, a excepció dels que, amb el consentiment dels pares, visquen independents d'estos.
- Fills majors d'edat que abans de l'1 de gener de 2022 hagueren sigut declarats judicialment impossibilitats, subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada.
- Fills majors d'edat amb discapacitat a qui, per resolució judicial, assistisca un curador.

Tinga's en compte que, a partir de l'entrada en vigor de la Llei 8/2021 de reforma del Codi Civil, les referències realitzades a la incapacitació judicial, s'estenen a les resolucions judicials en les quals s'establix la curatela representativa de les persones amb discapacitat.

Increment de la deducció

La deducció anterior **s'incrementarà addicionalment en 100 euros per cada ascendent que convisqua** amb la família monoparental, sempre que estos generen el dret a l'aplicació del **mínim per ascendents majors de 75 anys** establert en la normativa estatal del IRPF.

Requisit per a l'aplicació de la deducció

Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **no supere** les següents quantitats:

- **80.000 euros** en tributació individual.
- **100.000 euros** en tributació conjunta.

Altres condicions d'aplicació

Quan diversos contribuents tinguen dret a l'aplicació de l'increment per ascendents d'esta deducció, s'estarà a les regles de prorrateig, convivència i altres límits previstos en la normativa estatal del IRPF.

Per a família nombrosa

Normativa: Arts. 14 i 5 Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la Comunitat Autònoma d'Andalusia

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**.

Atenció: les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la seua 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 substituïska.

Supòsits, requisits i altres condicions d'aplicació de la deducció

- Tindran de dret a esta deducció els següents contribuents:
 - a. Els que siguen ascendents i formen part d'una família nombrosa
 - b. Els que siguen germans orfes en els casos de famílies nombroses constituïdes per:
 - Dos o més germans orfes de pare i mare sotmesos a tutela, acolliment o guarda que convisquen amb el tutor, acollidor o guardador, però no es troben a les seues expenses.

Tinga's en compte que, a partir del 3 de setembre de 2021, data d'entrada en vigor de la Llei 8/2021, de 2 de juny, que reforma la legislació civil i processal per al suport les persones amb discapacitat a l'exercici de la seua capacitat jurídica, la tutela queda reduïda als menors d'edat no sotmesos a pàtria potestat o no emancipats a situació de desemparament, suprimint-se per a majors d'edat, per als quals s'establix la curatela i altres mesures de suport a la seua capacitat jurídica.

- Tres o més germans orfes de pare i mare, grans de 18 anys, o dos, si un d'ells és persona amb discapacitat, que convisquen i tinguen una dependència econòmica entre ells.

Vegen-se les lletres d) i i) de l'article 2.2 de la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de Protecció a les Famílies Nombroses.

- 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, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, no siga superior a:
 - **25.000 euros** en tributació individual
 - **30.000 euros** en tributació conjunta
- Els imports de la deducció (200/400) es distribuïran per parts iguals quan existisca més d'una persona amb dret a aplicar la deducció i es presenten declaracions individuals.

Si un els cònjuges no té dret a aplicar la deducció per tindre una base imposable superior a 25.000 euros en tributació individual o per residir en una altra Comunitat Autònoma, l'altre es podrà deduir íntegrament l'import de la deducció que corresponga (200/400 euros).

Incompatibilitat

Esta deducció no és compatible amb l'aplicació de la deducció autonòmica "Per naixement o adopció de fills o acolliment familiar de menors".

Per despeses educatives

Normativa: Arts.15 i 60 Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la Comunitat Autònoma d'Andalusia

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per les despeses d'ensenyament **escolar o extraescolar** d'idiomes, d'informàtica o d'ambdues.

a. Despeses d'ensenyament escolar d'idiomes o informàtica

Es consideraran despeses d'ensenyament escolar d'idiomes, d'informàtica, o d'ambdues, les quantitats satisfetes als centres docents en concepte de despeses d'escolaritat, en la proporció corresponent a les esmentades matèries o assignatures, així com a aquelles que siguin impartides en un idioma estranger. L'esmentada proporció es determinarà en funció del nombre total d'hores lectives que les esmentades matèries o assignatures representen en el conjunt d'hores lectives del curs escolar.

b. Despeses d'ensenyament extraescolar d'idiomes o informàtica.

Tindran esta consideració aquelles quantitats satisfetes en contraprestació pels serveis d'ensenyament de les esmentades matèries prestats per un altre tipus centres no compresos en l'apartat anterior (despeses d'ensenyament escolar), ja siga privats o públics, oficials o, no tals com les acadèmies i les escoles oficials d'idiomes. També tindran l'esmentada consideració les quantitats abonades a persones físiques, donades d'alta en el corresponent epígraf de l'Impost sobre Activitats Econòmiques (IAE), en contraprestació per les classes particulars que, a títol individual, s'impartisquen sobre les esmentades matèries en domicilis particulars o en llocs no destinats o organitzats específicament a tal final.

- **L'import màxim** de la deducció no podrà superar **150 euros anuals per cada descendent**.

Requisits i condicions d'aplicació

- La deducció s'aplicarà respecte d'aquells descendents pels que es tinga **dret al mínim per descendent**.
- Que la **suma de les bases imposables** general i de l'estalvi, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, no siga superior a:
 - **80.000 euros** en tributació individual.
 - **100.000 euros** tributació conjunta.
- La deducció es practicarà pel contribuent **que satisfaga** de forma efectiva les despeses.
- Quan hi haja més d'un contribuent amb dret a l'aplicació de la deducció, la mateixa s'aplicarà sobre la base de les quantitats que cada declarant haguera satisfet, amb el límit màxim de 150

euros anuals per cada descendent.

En cas que els pagaments es realitzen amb diners de guany, la deducció s'aplicarà per meitats per ambdós cònjuges. I això amb independència de què el compte des del qual s'efectuen els pagaments només tinga un titular o de què el justificant que en el seu cas puga expedir el centre estiga sol a nom d'un dels ascendents.

Obligacions formals

- Els contribuents de l'IRPF que hagen aplicat esta deducció estaran obligats a conservar durant el termini màxim de prescripció els justificants i documents que acrediten el dret a gaudir d'esta deducció.

La justificació de les despeses incorreguts, tant per ensenyament escolar com a extraescolar, es realitzarà mitjançant la corresponent factura, document substitutiu, justificant o rebut, en el seu cas.

- Mitjançant ordre del titular de la Conselleria competent en matèria d'Hisenda podran establir-se obligacions específiques de justificació, destinades al control d'esta deducció.

Atenció: no s'ha aprovat per a 2022 cap ordre específica sobre això.

Per a contribuents amb discapacitat

Normativa: Arts. 16 y 3 Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la Comunitat Autònoma d'Andalusia

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **150 euros** per cada contribuent que tinga la consideració de persona amb discapacitat.

Tenen la consideració de de persones amb discapacitat, els contribuents que tinguen reconegut en **grau igual o superior al 33 per 100**, d'acord amb el barem a què es referix l'article 367 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE de 31 d'octubre).

En particular, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 en el cas de pensionistes de la Seguretat Social, quan tinguen reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa, i en el cas dels pensionistes de classes passives quan tinguen reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat.

A més, d'acord amb la disposició transitòria primera de la Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la Comunitat Autònoma d'Andalusia, en el cas de persones la incapacitat de les quals haguera sigut declarada judicialment anteriorment al dia 1 de gener de 2022, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 encara que no assolisca l'esmentat grau.

- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi** del contribuent, caselles **[0435]**

y **[0460]** de la declaració, no supere les següents quantitats:

- **25.000 euros** en tributació individual.
- **30.000 euros** en tributació conjunta.

Per a contribuents amb cònjuges o parelles de fet amb discapacitat

Normativa: Arts. 17 i 3 Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la Comunitat Autònoma d'Andalusia

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **100 euros** pel cònjuge o parella de fet que complisca els següents requisits:
 - a. Que **no siga declarant** del IRPF a l'exercici i
 - b. Que tinga la **consideració de persones amb discapacitat en grau igual o superior al 65 per 100**, d'acord amb el barem a què es referix l'article 367 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE de 31 d'octubre).

A més, d'acord amb la disposició transitòria primera de la Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la Comunitat Autònoma d'Andalusia, en el cas de persones **la incapacitat del qual haguera sigut declarada judicialment anteriorment al dia 1 de gener de 2022**, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 encara que no assolisca l'esmentat grau.

- En el cas de **semblants de fet**, estes **han d'estar inscrites en el Registre de Parelles de fet** de la Comunitat Autònoma d'Andalusia o en registres anàlegs d'altres Administracions Públiques.
- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi** del contribuent, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **no supere** les següents quantitats:
 - **25.000 euros** en tributació individual.
 - **30.000 euros** en tributació conjunta.

Incompatibilitat

No tindran dret a aplicar esta deducció els contribuents **els cònjuges del qual o parelles de fet amb discapacitat hagen aplicat la deducció per a contribuents amb discapacitat**.

Per assistència a persones amb discapacitat

Normativa: Arts. 18 i 3 Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la Comunitat Autònoma d'Andalusia

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

1.Amb caràcter general

- **100 euros per cada persona amb discapacitat** que atorgue dret a l'aplicació del **mínim per discapacitat d'ascendents o descendents**, conforme a la normativa estatal del IRPF.
- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **no supere** les següents quantitats:
 - **80.000 euros** en tributació individual.
 - **100.000 euros** en tributació conjunta.
- Quan diversos contribuents tinguin dret a l'aplicació d'esta deducció, s'estarà a les regles de prorrateig, convivència i altres límits previstos en la normativa estatal del IRPF.

2.Quan les persones amb discapacitat necessiten ajuda de terceres persones

- **El 20 per 100 de l'import satisfet a la Seguretat Social**, en concepte de quota fixa que siga per compte de l'ocupador, de conformitat amb l'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'acredite que les persones amb discapacitat **necessiten ajuda de terceres persones** i generen dret a l'aplicació del mínim en concepte de despeses d'assistència, conforme a la normativa estatal del IRPF.
- Únicament tindrà dret a este increment el contribuent **titular de la llar familiar** que conste com a tal a la Tresoreria General de la Seguretat Social, per l'afiliació a Andalusia al Sistema Especial per a Empleats de la Llar del Règim General de la Seguretat Social, d'acord amb el previst en la normativa d'aplicació.A tal efecte, s'haurà de fer constar 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.

Incompatibilitat

Esta deducció serà incompatible amb la deducció "Per ajuda domèstica" quan siga la mateixa persona ocupada la que dona de dret a l'aplicació d'ambdues deduccions.

Per ajuda domèstica

Normativa:Art. 19 i 4 Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la Comunitat Autònoma d'Andalusia

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 20 per 100 de l'import satisfet en el període impositiu 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 constituísca 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 conste com a tal a la Tresoreria General de la Seguretat Social, per l'afiliació a Andalusia al Sistema Especial per a Empleats de la Llar del Règim General de la Seguretat Social, sempre que, a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), es presenten els requisits i d'altres condicions que a continuació s'exposen.

S'entén per titular de la llar familiar, als efectes d'esta deducció, el previst en la normativa reguladora del Sistema Especial del Règim General de la Seguretat Social d'Empleats de la Llar.

Atenció: en tots els casos (cònjuges o parelles de fet o contribuents d'edat igual o superior a 75 anys), 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.

- El import màxim de la deducció no podrà superar **500 euros**.

Supòsits, requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

a. **Que la persona titular de la llar familiar, o, en el seu cas, el seu cònjuge o parella inscrita en el Registre de Parelles de fet de la Comunitat Autònoma d'Andalusia o en registres anàlegs d'altres administracions públiques complisquen les següents condicions:**

- Que la persona titular de la llar familiar, o, en el seu cas, el seu cònjuge o parella siguin mares o pares de fills que donen dret al **mínim per descendents**.
- Que ambdós cònjuges o integrants de la parella perceben rendiments del treball o d'activitats econòmiques.

En el supòsit de cònjuges o membres integrants de la parella inscrita en el Registre de Parelles de fet de la Comunitat Autònoma d'Andalusia o en registres anàlegs d'altres Administracions Públiques, es podrà aplicar la deducció **indistintament** el titular de la llar familiar o el seu cònjuge o parella de fet.

b. **Que la persona titular de la llar familiar, o, en el seu cas, el seu cònjuge o parella inscrita en el Registre de Parelles de fet de la Comunitat Autònoma d'Andalusia o en registres anàlegs d'altres Administracions Públiques, siga d'edat igual o superior a 75 anys.**

N'hi ha prou amb què el requisit de tindre una edat igual o superior a 75 anys **es complisca per un dels cònjuges o membres de la parella de fet** perquè la deducció pot ser aplicada per qualsevol d'ells.

Incompatibilitat

No tindran dret a aplicar esta deducció els contribuents que hagen aplicat la deducció "Per assistència a persones amb discapacitat" que necessiten ajuda de terceres persones, quan la mateixa persona ocupada done dret a l'aplicació d'ambdues deduccions.

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. 20 Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Ceditos de la Comunitat Autònoma d'Andalusia

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **20 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici 2022 en l'adquisició d'accions o participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en les societats mercantils que revisten la forma de **Societat Anònima, Societat Anònima Laboral, Societat de Responsabilitat Limitada, Societat de Responsabilitat Limitada Laboral o Societat Cooperativa**.

El límit de deducció aplicable serà de **4.000 euros anuals**.

- El **50 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici 2022 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 quan les esmentades societats han sigut **creades o participades per universitats o centres d'investigació**.

El límit de deducció aplicable serà de **12.000 euros anuals**.

Atenció: el límit incrementat de 12.000 euros és independent del límit general de 4.000 euros establert per a la resta de les inversions que originen el dret a la deducció.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que, com a conseqüència de la participació adquirida** pel contribuent, computada juntament amb la que posseïsquen de la mateixa entitat el seu cònjuge o persones unides al contribuent per raó de parentiu, recta en línia o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no s'arribe a posseir durant cap dia de l'any natural més del 40 per 100 del total del capital social de l'entitat o dels seus drets de vot**.
- **Que l'esmentada participació es mantinga un mínim de tres anys**.
- **Que el contribuent no exercisca funcions executives ni de direcció ni mantinga una relació laboral amb l'entitat** objecte de la inversió.
- **Que l'adquisició es formalitze en escriptura pública**, en la qual conste la identitat dels inversors i l'import de la inversió.
- **Que l'entitat de la qual s'adquirisquen les accions o participacions complisca els següents requisits:**

1. Que tinga el seu **domicili social i fiscal** a la Comunitat Autònoma de **Andalusia**.
2. Que en desenvolupe una **activitat econòmica**.

A estos efectos no es considerará que l'entitat desenvolupa una activitat econòmica quan tinga 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 esta compte almenys amb una persona amb contracte laboral a jornada completa, donada d'alta en el Règim corresponent de la Seguretat Social, i que es mantinguen les condicions del contracte durant almenys vint-i-quatre mesos.
4. **Si la inversió efectuada correspon a una ampliació de capital de l'entitat**, que l'esmentada entitat haguera sigut constituïda dins dels tres anys anteriors a l'ampliació de capital i la plantilla mitjana de l'entitat durant els dos exercicis fiscals posteriors al de l'ampliació s'incrementa respecte de la plantilla mitjana que tinguera en els dotze mesos anteriors almenys en una persona amb els requisits del paràgraf 3r anterior, i l'esmentat increment es mantinga durant almenys uns altres vint-i-quatre mesos.

Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'entitat i del seu increment es computarà el nombre de persones ocupades, en els termes que disposa 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 existix una segona entitat, indicant l'import total de la deducció per inversions en empreses de nova o recent creació.

Per a despeses de defensa jurídica de la relació laboral

Normativa: Arts.21 i 60 Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Ceditos de la Comunitat Autònoma d'Andalusia

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.

Obligacions formals

- Els contribuents de l'IRPF que hagen aplicat esta deducció estaran obligats a conservar durant

el termini màxim de prescripció els justificants i documents que acrediten el dret a gaudir d'esta deducció.

- Mitjançant ordre del titular de la Conselleria competent en matèria d'Hisenda podran establir-se obligacions específiques de justificació, destinades al control d'esta deducció.

Per donatius amb finalitat ecològica

Normativa: Art. 22 Llei 5/2021, de 20 d'octubre, de Tributs Cedits de la Comunitat Autònoma d'Andalusia

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 10% de les quantitats donades** durant el període impositiu a favor de qualsevol de les següents institucions:
 - a. Les entitats públiques dependents de la Comunitat Autònoma d'Andalusia o de corporacions locals d'Andalusia, la finalitat de les quals siga la defensa i conservació del medi ambient, quedant afectes els esmentats recursos al desenvolupament de programes d'esta naturalesa.
 - b. Les entitats sense finalitats lucratives i les entitats beneficiàries del mecenatge, regulades respectivament als articles 2 i 16 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i d'incentius fiscals al mecenatge, sempre que el seu final exclusiu siga la defensa del medi ambient i es troben inscrites en els corresponents registres de la Comunitat Autònoma d'Andalusia.
- **El límit de deducció** aplicable serà de **150 euros**.

Obligacions formals

L'efectivitat de la donació es justificarà mitjançant certificació expedida per l'entitat beneficiària a què es referix article 24 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge,

Tinga's en compte que l'article 24 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre estableix la informació que ha d'incloure l'esmentada certificació.

Comunitat autònoma d'Aragó

Els contribuents que el 2022 hagen tingut la seua residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma d'Aragó podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per naixement o adopció del tercer fill o successius

Normativa: Art. 110-2 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre

Quanties de la deducció

- **500 euros**, amb caràcter general, per cada fill nascut o adoptat durant el període impositiu que siga el **tercer fill o successius** del contribuent.
- **600 euros** per cadascun dels fills citats anteriorment, quan, a més, **la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **menys el mínim del contribuent i el mínim per descendents**, suma de les caselles **[0511]** y **[0513]** de la declaració, **no siga superior a:**
 - **21.000 euros** en declaració individual.
 - **35.000 euros** en declaració conjunta.

Ambdues quanties són incompatibles entre si.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- La deducció únicament podrà aplicar-se en el període impositiu en què es produïska el naixement o l'adopció.
- **La deducció correspondrà al contribuent amb qui convisca el fill** nascut o adoptat a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- **Quan els fills** que donen dret a la deducció **convisquen amb més d'un contribuent**, l'import de **la deducció es prorratejarà** per parts iguals.

Per naixement o adopció d'un fill amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100

Normativa: Art. 110-3 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre

Quantia de la deducció

200 euros, per cada fill nascut o adoptat durant el període impositiu.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que es tracte del naixement o l'adopció d'un **fill amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100**.

El grau de discapacitat haurà d'estar referit a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre) i reconegut mitjançant resolució expedida per l'òrgan competent en matèria de servicis socials.

- Quan els fills que donen dret a la deducció **convisquen amb més d'un contribuent, l'import de la deducció es prorratejarà** per parts iguals.

Compatibilitat

Esta deducció és **compatible amb la deducció “Per naixement o adopció del tercer fill o successius”**.

Per adopció internacional de xiquets

Normativa: Art. 110-4, Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs cedit, aprovat per Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre

Quantia de la deducció

600 euros, per cada fill adoptat en el període impositiu, sempre que es tracte d'una adopció internacional.

S'entendrà que l'adopció té caràcter internacional quan es formalitze en els termes regulats en la legislació vigent i d'acord amb els Tractats i Convenis subscrits per Espanya. S'entendrà, així mateix, que l'adopció té lloc en el període impositiu corresponent al moment en què es dicte resolució judicial constitutiva de la mateixa.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Quan el xiquet adoptat **convisqua amb ambdós pares** adoptius, **la deducció es prorratejarà per parts iguals**.

Compatibilitat

Esta deducció és **compatible** amb les deduccions anteriorment comentades “Per naixement o adopció del tercer fill o successius” i “Per naixement o adopció d'un fill amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100” i amb la deducció que es comenta posteriorment “Per naixement o adopció del primer i/o segon fill en poblacions de menys de 10.000 habitants”.

Per la cura de persones dependents

Normativa: Art. 110-5 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs cedit, aprovat per Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de

setembre

Quantia de la deducció

150 euros per la cura de persones dependents que convisquen amb el contribuent almenys durant la meitat del període impositiu.

Es considera persona dependent, a efectes d'esta deducció, a l'ascendent major de 75 anys i a l'ascendent o descendent amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, qualsevol que siga la seua edat.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que la persona dependent **no obtinga rendes anuals superiors a 8.000 euros**, excloses les exemptes.
- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **menys el mínim del contribuent i el mínim per descendents**, suma de les caselles **[0511]** y **[0513]** de la declaració, **no siga superior a:**
 - **21.000 euros** en declaració individual.
 - **35.000 euros** en declaració conjunta.
- **Quan dos o més contribuents** tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció, **el seu import es prorratejarà per parts iguals**.

Quan la deducció corresponga a contribuents amb diferent grau de parentiu, la seua aplicació correspondrà als de grau més pròxim, tret que estos no tinguen rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros, en el cas dels quals 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 ceditos, aprovat per Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

El 20 per 100 de l'import de les donacions dineràries pures i simples efectuades durant el període impositiu a qualsevol de les següents entitats:

- La Comunitat Autònoma d'Aragó i els organismes i entitats públiques dependents de la mateixa, la finalitat dels quals siga la defensa i conservació del medi ambient i la investigació i el desenvolupament científic i tècnic.
- Les entitats sense finalitats lucratives a què es referixen els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i d'incentius fiscals al mecenatge (BOE de 24 de desembre), sempre que el seu final exclusiu o principal siga la

defensa del medi ambient o la investigació i el desenvolupament científic i tècnic i es troben inscrites en els corresponents registres de la Comunitat Autònoma d'Aragó.

Límit màxim de la deducció

L'import d'esta deducció **no podrà superar el 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella **[0546]** de la declaració.

Per adquisició de vivenda habitual per víctimes del terrorisme

Normativa: Art. 110-7 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre

Quantia de la deducció

El **3 per 100 de les quantitats satisfetes** durant el període impositiu per l'adquisició d'un habitatge nou situat al territori de la Comunitat Autònoma d'Aragó.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que la **habitatge nou** estiga acollida a alguna modalitat de protecció pública d'habitatge i que constituïska o vaja a constituir la primera residència habitual del contribuent.
- Que els contribuents tinguen la consideració de **víctimes del terrorisme** o, en el seu defecte i per este ordre, el seu cònjuge o parella de fet o els fills que vingueren convivint amb els mateixos.
- Els conceptes d'adquisició, vivenda habitual, base màxima de la deducció i el seu límit màxim seran els fixats per la **normativa estatal vigent a 31 de desembre de 2012** per a la deducció per inversió en vivenda habitual.

La base de deducció per inversió en vivenda habitual i les quantitats que la integren es comenten al Capítol 16 dins de l'apartat "[Deducció per inversió en vivenda 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 2022 en la subscripció d'accions com a conseqüència d'acords d'ampliació de capital per mitjà del segment d'empreses en

expansió del Mercat Alternatiu Borsari.

- El **import màxim** de deducció serà de **10.000 euros**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Per a l'aplicació de la deducció s'hauran de complir els següents requisits:

- La participació del contribuent en la societat objecte de la inversió no pot ser superior al **10 per 100 de la seua capital social**.
- Les accions subscrietes s'han de mantindre en el patrimoni del contribuent durant un període de **dos anys com a mínim**.
- La societat objecte de la inversió ha de tindre el **domicili social i fiscal a l'Aragó** i no ha de tindre com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el disposat per l'article 4.8.2.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

Incompatibilitat

Esta deducció serà incompatible, **per a les mateixes inversions**, amb la deducció "Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials de noves entitats o de recent creació" i "Per inversió en entitats de l'economia social".

Important: els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica d'Aragó, Galícia, Madrid o Múrcia per inversions en entitats que cotitzen al Mercat Alternatiu Borsari" de l'Annex B.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 existix, de la segona entitat, indicant l'import total de la deducció per inversions en entitats que cotitzen al Mercat Alternatiu Borsari a la casella corresponent.

Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació

Normativa: Art. 110-9 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **20 per 100 de les quantitats invertides** a l'exercici 2022 en l'adquisició d'accions o participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en societats mercantils que es referix l'article 68.1 de la Llei del IRPE amb les següents limitacions:

1. Només podrà aplicar-se esta deducció sobre la quantia invertida que supere la base

màxima de la deducció general per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials de noves entitats o de recent creació prevista a l'esmentat article 68.1 de la Llei del IRPF.

2. Si el contribuent transmet accions o participacions i opta per l'aplicació de l'exempció prevista a l'article 38.2 de la Llei del IRPF, únicament formarà part de la base de la deducció corresponent a les noves accions o participacions subscrites la part de la reinversió que excedisca de l'import total obtingut en la transmissió d'aquelles. En cap cas no es podrà practicar deducció per les noves accions o participacions mentre les quantitats invertides no superen l'esmentada quantia.

La [exempció del guany patrimonial](#) que es pose de manifest en ocasió de la transmissió d'accions o participacions quan l'import obtingut es reinvertisca en una altra entitat de nova o recent creació es comenta al Capítol 11.

- El **import màxim** d'esta deducció serà de **4.000 euros**.

Important: els 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 existix, de la segona entitat, indicant l'import total de la deducció per inversions en empreses de nova o recent creació a la casella corresponent.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

L'aplicació de la deducció està condicionada al compliment dels mateixos requisits i condicions exigits previstos a l'article 68.1 de la Llei de l'IRPF en relació amb la deducció general per inversió en la [adquisició d'accions o participacions socials de noves entitats o de recent creació](#), a més els següents:

- La **Societat Anònima, Societat Limitada, Societat Anònima Laboral o Societat Limitada Laboral** on s'ha de materialitzar la inversió haurà de tindre el seu **domicili social i fiscal a l'Aragó**.
- El contribuent podrà formar part del consell d'administració de la societat en la qual s'ha materialitzat la inversió, sense que, **en cap cas, no puga dur a terme funcions executives ni de direcció ni mantindre una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió**.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment de les condicions i requisits establits comporta la pèrdua del benefici fiscal, i el contribuent ha d'incloure en la quota líquida autonòmica de la declaració de l'impost corresponent a l'exercici en el que es va produir l'incompliment les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora meritats.

Incompatibilitat

Esta deducció serà incompatible, **per a les mateixes inversions**, amb les deduccions "Per

inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del Mercat Alternatiu Borsària" i "Per inversió en entitats de l'economia social".

Per adquisició o rehabilitació de vivenda habitual en nuclis rurals o anàlegs

Normativa: Art. 110-10 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre

Important: esta deducció només serà aplicable a les adquisicions o rehabilitacions d'habitatges en nuclis rurals efectuats a partir d'1 de gener de 2012.

Quantia de la deducció

El **5 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per la **adquisició o rehabilitació** de l'habitatge que constituïska o vaja a constituir l'habitatge habitual del contribuent sempre que complisquen els següents requisits que s'indiquen:

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent tinga el seu **residència habitual** a la Comunitat Autònoma d'Aragó i que a la data de meritació de l'impost tinga **menys de 36 anys**.
- Que es tracte del seu **primer habitatge**.

Només resultarà aplicable la deducció quan el contribuent no haja sigut propietari de cap altre habitatge, haja constituït o no la seua residència habitual.

- Que l'habitatge estiga situat en un **municipi aragonés que tinga menys de 3.000 habitants** o, alternativament, en una **entitat local menor o en una entitat singular de població**, que es troben separades o diferenciades de la capitalitat del municipi al qual pertanyen.

A estos efectes, la consideració d'entitats locals menors o d'entitats singulars de població serà la que figura en la normativa sobre Administració Local de la Comunitat Autònoma d'Aragó.

Pot consultar la relació de municipis de menys de 3.000 habitants en el següent enllaç: "[Municipis de menys de 3.000 habitants](#)".

- **Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi**, caselles [0435] y [0460] de la declaració, menys el mínim per contribuent i el mínim per descendents, caselles [0511] y [0513] de la declaració, **no siga superior a:**
 - **21.000 euros** en declaració individual.
 - **35.000 euros** en declaració conjunta.
- Els conceptes d'adquisició, rehabilitació, vivenda habitual, base de deducció i el seu límit màxim, seran els fixats per la **normativa estatal vigent a 31 de desembre de 2012** per a la

deducció per inversió en vivenda habitual.

- Serà també aplicable conforme a la normativa estatal vigent a 31 de desembre de 2012 el requisit de la **comprovació de la situació patrimonial del contribuent**.

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 de la deducció

El **100 per 100** de les quantitats destinades pel contribuent a les següents finalitats:

- La **adquisició de llibres de text** per als seus descendents, que hagen sigut editats per a Educació Primària i Educació Secundària Obligatoria.
- La **adquisició de "material escolar"** per a Educació Primària i Educació Secundària Obligatoria.

A estos efectos, s'entendrà per material escolar el conjunt de mitjans i recursos que faciliten l'ensenyament i l'aprenentatge, destinats a ser utilitzats pels alumnes per al desenvolupament i aplicació dels continguts determinats pel currículum dels ensenyaments de règim general establits per la normativa acadèmica, així com l'equipament i complements que la Direcció i/o el Consell Escolar del centre educatiu haja aprovat per a l'etapa educativa de referència.

L'adquisició d'equips informàtics (tauletes, ordinadors, etc.) utilitzats en l'aprenentatge escolar (realització de treballs, recerca d'informació, etc.) NO té la consideració de material escolar a efectes de poder aplicar la deducció. Únicament tindran l'esmentada consideració **quan el centre en què es cursen estudis haja optat perquè el material curricular siga exclusiva i necessàriament en format digital**.

Límits màxims de la deducció

L'import de la deducció no pot excedir dels límits que a continuació s'assenyalen, en funció de la quantitat resultant de la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració:

a. En les **declaracions conjuntes**

1. En el supòsit de contribuents que **no tinguen** la condició legal de **"família nombrosa"**:

Base imposable general + Base Imposable de l'estalvi	Límit per descendent
Fins a 12.000 euros	100,00 euros
Entre 12.000,01 i 20.000,00 euros	50,00 euros
Entre 20.000,01 i 25.000,00 euros	37,50 euros

2.En el supòsit de contribuents que **tinguen la condició legal de "família nombrosa"**, per cada descendent:una quantia fixa de **150 euros**.

b. En les **declaracions individuals**

1.En el supòsit de contribuents que **no tinguen** la condició legal de **"família nombrosa"**:

Base imposable general + Base Imposable de l'estalvi	Límit per descendent
Fins a 6.500 euros	50,00 euros
Entre 6.500,01 i 10.000,00 euros	37,50 euros
Entre 10.000,01 i 12.500,00 euros	25,00 euros

2.En el supòsit de contribuents que **tinguen** la condició legal de **"família nombrosa"**, per cada descendent:una quantia fixa de **75 euros**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Els límits màxims de la deducció establits respecte a cada descendent s'apliquen individualment per a cada un d'ells, **no podent aplicar-se de forma global**.
- La deducció deurà **minorar-se**, per cada descendent, en la quantitat corresponent a les **beques i ajudes percebudes**, en el període impositiu que es tracte, de l'Administració de la Comunitat Autònoma d'Aragó o de qualsevol altra Administració Pública **que cobrisquen la totalitat o part de les despeses per adquisició dels llibres de text i material escolar**.
- Per a l'aplicació de la present deducció només es tindran en compte **aquells** descendents **que donen dret a la reducció prevista en concepte de mínim per descendents**.
- Així mateix, per a l'aplicació de la deducció s'exigirà, segons els casos:
 - Amb caràcter general, que la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi caselles [0435] y [0460] de la declaració, no supere les següents quanties**:
 - **12.500 euros** en tributació individual.
 - **25.000 euros** en tributació conjunta.
 - En el supòsit de contribuents que tinguen la condició legal de "família nombrosa", que la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi caselles [0435] y [0460] de la declaració, no supere les següents quanties**:
 - **30.000 euros** en tributació individual.
 - **40.000 euros** en tributació conjunta.
 - En el seu cas, l'acreditació documental de l'adquisició dels llibres de text i del material

escolar podrà realitzar-se mitjançant **factura o qualsevol altre medi del trànsit jurídic o econòmic admés en Dret**.

- La deducció correspondrà a l'ascendent **que haja satisfet les quantitats** destinades a l'adquisició dels llibres de text i del material escolar. No obstant això, si es tracta de matrimonis amb el règim econòmic del consorci conjugal aragonés o anàleg, les quantitats satisfetes s'atribuiran a ambdós cònjuges per parts iguals.

Per arrendament de vivenda habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament

Normativa: Art. 110-12 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 la vivenda 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 la vivenda habitual en paga de la totalitat de la **deute pendent del préstec o crèdit garantit mitjançant hipoteca** de l'esmentat habitatge i sempre que, a més, es formalitze entre les parts un contracte de **arrendament amb opció de compra** del mateix habitatge.
- Que la **suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi caselles [0435] y [0460]** de la declaració, no supere les següents quanties:
 - **15.000 euros** en tributació individual.
 - **25.000 euros** en tributació conjunta.
- **Que s'haja formalitzat el depòsit de la fiança** corresponent a l'arrendament davant de l'òrgan competent en matèria d'habitatge de la Comunitat Autònoma d'Aragó, dins del termini 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 de vivenda habitual serà el fixat per la **normativa estatal vigent a 31 de desembre de 2012** per a la deducció per inversió en vivenda habitual.

Important: els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per l'arrendament de vivenda habitual vinculat a determinades operacions de dació en paga d'Aragó, 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 IRPE que corresponga als rendiments del capital immobiliari de tals arrendaments en els termes que més endavant s'indiquen.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent **haja posat una o més habitatges a disposició** del Govern d'Aragó, o d'alguna de les seues entitats a les quals s'atribuísca la gestió del Pla d'Vivenda Social d'Aragó.
- La base de la deducció serà la **quota íntegra autonòmica que corresponga a la base liquidable general derivada dels rendiments nets de capital immobiliari reduïts en els termes previstos a l'article 23.2 i 3 de la Llei del IRPE** (reducció del 60 per 100 per arrendament d'immobles destinats a habitatge i reducció del 30 per 100 per rendiments amb període de generació superior a dos anys o obtinguts de forma notòriament irregular en el temps, respectivament) corresponents als esmentats habitatges.

Per a majors de 70 anys

Normativa: Art. 110-14 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

75 euros per cada contribuent que complisca els següents requisits:

- a. Que el contribuent **tinga 70 o més anys d'edat** i obtinga rendiments integrables en la base imposable general, sempre que no procedisquen exclusivament del capital.

El contribuent ha necessàriament d'obtenir algun rendiment que provinga dels rendiments del treball i/o de les activitats econòmiques perquè la deducció siga aplicable. Així mateix, ha de tindre's en compte que els guanys patrimonials que no deriven de transmissions es consideraran rendes del capital als efectes de determinar si es complixen els requisits per a poder aplicar la deducció.

- b. Que la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi caselles [0435] y [0460]** de la declaració, no siga superior a les següents quantitats:

- **23.000 euros** en declaració individual.
- **35.000 euros** en declaració conjunta.

Per naixement o adopció del primer i/o segon fill en poblacions de menys de 10.000 habitants

Normativa: Art. 110-16 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs cedita, aprovat per Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre

Quantia de la deducció

- **100 euros** pel naixement o adopció, durant l'exercici, del primer fill.
- **150 euros** pel naixement o adopció, durant l'exercici, del segon fill.
- **200 i 300 euros, respectivament**, pel naixement o adopció del primer o segon fill quan la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi caselles [0435] y [0460] de la declaració, no siga superior** a les següents quantitats:
 - **23.000 euros** en declaració individual.
 - **35.000 euros** en declaració conjunta.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- La deducció únicament podrà aplicar-se en el període impositiu en què l'esmentat naixement o adopció es produïska.
- La **deducció correspondrà al contribuent amb qui convisquen els fills** que donen dret a la deducció. Quan els fills que donen dret a la deducció **convisquen amb més d'un contribuent, l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals**.
- La deducció només podrà aplicar-se per aquells contribuents que **hagen residit l'any del naixement i en l'anterior en municipis aragonesos la població dels quals de dret siga inferior a 10.000 habitants**.

Pot consultar la relació de municipis aragonesos la població de dret del qual siga inferior a 10.000 habitants en el següent enllaç: ["Municipis amb menys de 10.000 habitants"](#).

Incompatibilitat

Esta deducció serà incompatible amb la deducció que pot aplicar-se el contribuent per **naixement o adopció d'un fill amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100**.

La incompatibilitat està referida a un mateix fill, de tal manera que, si s'aplica respecte a ell la deducció en consideració al grau de discapacitat d'algun dels fills, no es podria aplicar esta deducció.

En aquells supòsits en els quals el contribuent tinga dret a aplicar ambdues deduccions, pot optar per la que siga més favorable tenint en compte, no obstant això, que en cas de declaració conjunta només es pot aplicar una de les deduccions.

Per despeses de guarderia de fills menors de 3 anys

Normativa: Art. 110-17 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre

Quantia de la deducció

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.

Als efectes d'aplicació d'esta deducció, s'entendrà com a guarderia o centre d'educació infantil tot centre autoritzat pel Departament competent en matèria d'Educació que tinga per objecte la custòdia de xiquets menors de 3 anys.

Límit màxim de la deducció

- **250 euros**, per cada fill inscrit en les esmentades guarderies o centres, **abans que complisca 3 anys d'edat**.
- **125 euros**, per cada fill inscrit en les esmentades guarderies o centres, **en el període impositiu en què el xiquet complisca els 3 anys d'edat**

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Només es tindran en compte aquells descendents que donen dret a l'aplicació del mínim per descendents.
- Que la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi caselles [0435] y [0460] de la declaració, siga inferior a:**
 - **35.000 euros** en tributació individual.
 - **50.000 euros** en tributació conjunta.

En tot cas, la base imposable de l'estalvi, siga quina siga la modalitat de declaració, no pot superar **4.000 euros**.

- Quan els fills que donen dret a la deducció **convisquen amb més d'un contribuent, l'import de la deducció es prorratarà per parts iguals**.

Per a l'aplicació d'este requisit han de tindre's en compte els següents criteris:

- a. Per a determinar si és procedent prorratar la deducció s'atendrà únicament la convivència del fill amb més d'un progenitor en la data de meritació de l'impost (normalment el 31 de desembre), tret d'en el cas de guarda i custòdia compartida, en el qual es considerarà que existix convivència entre els pares, encara que el fill no estiga convivint de forma efectiva amb un d'ells en l'esmentada data.

A més, és necessari que el contribuent haja satisfet les despeses de guarderia o centres d'educació infantil. No obstant això, en el cas de quantitats satisfetes per matrimonis en guany i en règim legal del

consorci conjugal aragonés l'import s'entendrà satisfet per ambdós pares encara que siga únicament abonat per un dels cònjuges.

- b. En tot cas, la suma de les deduccions per les despeses de guarderia d'ambdós progenitors no pot superar les quanties màximes previstes.
- c. S'entendrà que existix convivència si el fill morira durant l'any, sempre que hi haja convivència en la data de la defunció.
- d. Si, existint convivència entre els pares, haguera mort un d'ells anteriorment al 31 de desembre, es pot aplicar la deducció per les quantitats satisfetes fins a la data de la defunció que li corresponguen, amb el límit del **50 per 100** de la quantia màxima de la deducció que corresponga.

Per la seua part, el cònjuge supèrstita aplicarà la deducció sense que puga superar, tenint en compte la quantitat aplicada en la declaració del pare mort, la quantia màxima establida.

Per inversió en entitats de l'economia social

Normativa: Art. 110-19 Text Refós de les disposicions dictades per la Comunitat Autònoma d'Aragó en matèria de tributs ceditats, aprovat per Decret Legislatiu 1/2005, de 26 de setembre

Quantia de la deducció i límit màxim

- El **20 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici a les aportacions realitzades amb la finalitat de ser soci en entitats que formen part de l'economia social a què es referix l'apartat següent.
- El **import màxim** d'esta deducció és de **4.000 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

L'aplicació d'esta deducció està subjecta al compliment dels requisits i condicions següents:

- a. La **participació assolida pel contribuent**, computada juntament amb les del cònjuge o persones unides per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no podrà ser superior al 40 per 100 del capital de l'entitat objecte de la inversió o dels seus drets de vot**.
- b. L'entitat en la qual s'ha de materialitzar la inversió haurà de complir els següents **requisits**:
 1. **Formar part de l'economia social**, en els termes previstos en la Llei 5/2011, de 29 de març, d'Economia Social (BOE de 30 de març).

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 establits en la present llei i de forma coordinada amb els catàlegs existents en l'àmbit autonòmic.

Els catàlegs d'entitats d'economia social hauran de ser públics. La publicitat es farà efectiva per mitjans electrònics.

2. Tindre el seu **domicili social i fiscal a l'Aragó**.
3. Comptar, com a mínim, amb una persona ocupada amb **contracte laboral i a jornada completa, i donada d'alta** en el règim general de la Seguretat Social.
- c. Els requisits establits en els punts 1, 2 i 3 d'anteriors deuran **complir-se durant un període mínim de cinc anys** a comptar des de l'aportació.
- d. Les operacions en les que siga d'aplicació la deducció **s'hauran de formalitzar en escriptura pública**, en la que es farà constar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.
- e. Les aportacions hauran de mantindre's en el patrimoni del contribuent durant un **període mínim de cinc anys**.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits i condicions establits en les lletres a, d i i anteriors comportarà la pèrdua del benefici fiscal i, en tal cas, el contribuent haurà d'incloure en la declaració de l'impost corresponent a l'exercici que s'haja produït l'incompliment la part de l'impost que s'haguera deixat de pagar com a conseqüència de la deducció practicada, juntament amb els interessos de demora meritats.

Incompatibilitat

Esta deducció serà incompatible, per a les mateixes inversions, amb les deduccions "Per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del Mercat Alternatiu Borsari" i "Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació".

Important: els contribuents amb dret a la deducció hauran d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per inversions o donacions a entitats de l'Economia Social establides a l'Aragó, Cantàbria i Castella-la Manxa" 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 existix, de la segona entitat, indicant l'import de la inversió amb dret a la deducció a la casella corresponent.

Per acolliment de persones o famílies ucraïneses desplaçades amb motiu del conflicte armat

Normativa: disposició transitòria quinta.1 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

Àmbit temporal d'aplicació de la deducció: esta deducció només resultarà d'aplicació

en els períodes impositius 2022 i 2023.

Quantia i límit de la deducció

- **300 euros** per persona acollida.
- **Límit màxim: 1.000 euros per contribuyente.**

Requisits per a l'aplicació de la deducció

Esta deducció serà aplicable quan es complisquen els requisits i condicions que a continuació s'indiquen, exigibles tant al contribuent com a les persones en situació d'acolliment:

a. Requisits que ha de complir el contribuent:

- Tindre en situació de **acolliment, a títol particular**:
 - persones o famílies desplaçades des d'Ucraïna com a conseqüència del conflicte armat al seu país, o
 - persones que hagen obtingut el corresponent estatut de refugiat pel mateix motiu.
- Les persones objecte d'acolliment hauran d'estar incloses en el **àmbit d'aplicació del Reial Decret 1325/2003, de 24 d'octubre**, pel que s'aprova el Reglament sobre règim de protecció temporal en cas d'afluència massiva de persones desplaçades, **i haver obtingut el reconeixement de la protecció temporal conforme al procediment establert en l'Ordre PCM/169/2022, de 9 de març**, per la que es desenvolupa el procediment per al reconeixement de la protecció temporal a persones afectades pel conflicte d'Ucraïna.
- En tot cas, **tindran esta consideració els menors no acompanyats en règim d'acolliment familiar temporal**, amb motiu de la situació provocada pel conflicte armat al seu país, d'acord amb el previst en la normativa sobre drets i llibertats dels estrangers a Espanya i la seua integració social, així com de protecció de menors en situació de risc i desemparament, **conforme al procediment especial per a la protecció temporal de persones menors d'edat que es troben afectat per una crisi humanitària previst a l'article 49 del Reial Decret llei 6/2022, de 29 de març**, pel que s'adopten mesures urgents en el marc del Pla Nacional de resposta a les conseqüències econòmiques i socials de la guerra a Ucraïna.
- L'aplicació d'esta deducció requereix **l'obtenció d'un certificat de l'òrgan competent en la gestió i el control d'estes acollides, en el qual conste el nombre de persones acollides i la durada de l'acollida, d'acord amb la qual cosa disposa el Ministeri d'Inclusió, Seguretat Social i Migracions.**

b. Requisits que ha de complir les persones en acolliment

- Que convisquen amb el contribuent almenys durant **quatre mesos** del període impositiu.
- Que a l'exercici 2022 no tinga rendes anuals, excloses les exemptes, **superiors a 8.000**

euros, i no tinga una relació de parentiu per consanguinitat o afinitat de fins al segon grau amb el contribuent.

- Quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció respecte a les mateixes persones acollides, el seu import i el seu límit **es prorratejaran** per parts iguals.

Per ajudes de caràcter humanitari al poble ucraïnés amb motiu del conflicte armat al seu país

Normativa: disposició transitòria quinta.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

Àmbit temporal d'aplicació de la deducció: esta deducció només resultarà d'aplicació en els períodes impositius 2022 i 2023.

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 quan aquelles complisquen els següents requisits:

- Que siguen efectuades durant el període impositiu a favor de les **entitats sense finalitats lucratives a què es referixen els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002**, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge.
- Que tinguen com **destinació finançar ajudes de caràcter humanitari, sanitari o social** en favor del poble ucraïnés amb motiu del conflicte armat al seu país.
- Que el contribuent compte amb la **certificació per part de l'entitat donatària** en la que conste que la destinació de la donació és l'assenyalada anteriorment.

Límit màxim de la deducció

L'import d'esta deducció no podrà excedir el **10 per 100** de la quota íntegra autonòmica, casella **[0546]** de la declaració.

Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries

Els contribuents que el 2022 hagen tingut la seua residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma del Principat d'Astúries podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per acolliment no remunerat de majors de 65 anys

Normativa: Art. 3 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

500 euros per cada **persona major de 65 anys que convisqua** amb el contribuent durant més de 183 dies a l'any **en règim d'acolliment sense contraprestació**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que l'acollidor i l'acollit **no perceben ajudes o subvencions** del Principat d'Astúries a causa de l'acolliment.
- Que la persona acollida **no estiga lligada al contribuent per un vincle de parentiu de consanguinitat o d'afinitat de grau igual o inferior al tercer**.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi caselles [0435] y [0460] de la declaració, no supere les següents quanties:**
 - **26.000 euros** en tributació individual.
 - **37.000 euros** en tributació conjunta.
- **Quan la persona acollida convisqua amb més d'un contribuent, el import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** entre els contribuents que convisquen amb ella i s'aplicarà únicament en la declaració d'aquells que complisquen les condicions establides per a tindre dret a la mateixa.
- El contribuent que desitge gaudir d'esta deducció **haurà d'estar en possessió del document acreditatiu del corresponent acolliment no remunerat**, expedit per la Conselleria competent en matèria d'assumptes socials.

Per adquisició o adequació de la vivenda habitual per a contribuents amb discapacitat

Normativa: Article 4 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 constituïska o vaja a constituir la residència habitual al Principat d'Astúries del contribuent que acredite un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**.

L'aplicació d'esta deducció és independent de la [deducció per inversió en vivenda habitual](#) prevista en la disposició transitòria diuitena de la Llei del [IRPF](#).

Base màxima de la deducció

La base de la deducció està constituïda per les quantitats satisfetes durant l'exercici, excepció feta de la part de les mateixes corresponent a interessos, **amb un màxim de 13.664 euros**, tant en tributació individual com en la conjunta.

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

L'adquisició del nou habitatge o, en el seu cas, les obres i instal·lacions en què l'adequació consistisca, hauran de resultar estrictament necessàries per a l'accessibilitat i comunicació sensorial que faciliten el desenvolupament digne i adequat de les persones amb discapacitat, extrem que haurà de ser acreditat davant de l'Administració tributària mitjançant **resolució o certificat expedit per la Conselleria competent en matèria de valoració de discapacitat**.

Per adquisició o adequació de la vivenda habitual per a contribuents amb qui convisquen els seus cònjuges, ascendents o descendents amb discapacitat

Normativa: Art. 5 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 constituïska o vaja a constituir la residència habitual del contribuent al Principat d'Astúries, quan el seu cònjuge, ascendents o descendents acrediten un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**.

L'aplicació d'esta deducció és independent de la [deducció per inversió en vivenda habitual](#) prevista en la disposició transitòria diuitena de la Llei del [IRPF](#).

Base màxima de la deducció

La base de la deducció està constituïda per les **quantitats satisfetes durant l'exercici**, excepció feta de la part de les mateixes corresponent a interessos, **amb un màxim de 13.664 euros**, tant en tributació individual com en conjunta.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el cònjuge, ascendents o descendents **convisquen amb el contribuent durant més de 183 dies a l'any i no tinguen rendes anuals**, incloses les exemptes, **superiors a**

8.106,28 euros, quantitat a què ascendix el **Indicador Públic de Renda d'Efectes Múltiples (IPREM)** per a 2022.

- **Quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció** respecte dels mateixos ascendents o descendents per a un mateix període impositiu, **el seu import s'hi prorratejarà per parts iguals**. No obstant això, quan els contribuents tinguen diferent grau de parentiu amb l'ascendent o descendent, l'aplicació de la deducció correspondrà als de grau més pròxim.
- L'adquisició del nou habitatge o, en el seu cas, les obres i instal·lacions en què l'adequació consistisca, hauran de resultar estrictament necessàries per a l'accessibilitat i comunicació sensorial que faciliten el desenvolupament digne i adequat de les persones amb discapacitat, extrem que haurà de ser acreditat davant de l'Administració tributària mitjançant **resolució o certificat expedit per la Conselleria competent en matèria de valoració de discapacitat**.

Incompatibilitat

Esta deducció és en tot cas incompatible amb la deducció anteriorment comentada "Per adquisició o adequació de vivenda habitual per a contribuents amb discapacitat". Per tant, quan la inversió siga realitzada pel mateix contribuent amb discapacitat i per familiars que convisquen amb ell, si el contribuent amb discapacitat aplica la deducció, els familiars no podran aplicar-la amb independència de la modalitat de tributació utilitzada.

Per inversió en vivenda habitual que tinga la consideració de protegida

Normativa: Art. 6 Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 100 per 100 de l'import de la despesa efectiva satisfeta durant el període impositiu** per a l'adquisició o rehabilitació d'una vivenda habitual que tinga la consideració de protegida conforme a la normativa estatal o autonòmica en la matèria.
- **Límit màxim: 5.000 euros**

Tinga's en compte que les quantitats satisfetes per la construcció de l'habitatge poden ser tingudes en compte per a determinar la quantia màxima de la deducció.

Base de la deducció

- La base de la deducció està constituïda per les **quantitats invertides durant l'exercici en l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge**.
- La deducció resultarà **aplicable a aquells exercicis en què el contribuent incórrega en la despesa amb independència de la data en què es produísca l'adquisició jurídica de l'habitatge o es finalitze l'obra de rehabilitació**.

Precisions:

Tinga's en compte que es considera **adquirida** l'habitatge tant a l'exercici en el qual es firme l'escriptura com quan es firme un contracte privat de compravenda.

Pel que respecta a la **rehabilitació**, es considera que es duu a terme la mateixa a l'exercici en el qual s'incorre en les despeses. Així, en el supòsit en què la rehabilitació es duga a terme durant més d'un període impositiu la deducció resultarà d'aplicació a cada un dels períodes en què s'incorrega en la despesa sempre amb el límit de 5.000 euros o la despesa efectuada.

De la mateixa manera, per a la **construcció** es considera que es duu a terme la mateixa a l'exercici en el qual s'incorre en les despeses.

En cas de finançament alié, la deducció es practicarà a mesura que es vaja tornant el principal sempre que es complisquen tots els requisits exigits per a l'aplicació de la deducció. A estos efectes, no es computaran com despeses els finançats amb un préstec. Sí que es computaran les quantitats amortitzades del préstec.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que l'habitatge tinga la **qualificació de protegida** conforme a la normativa estatal o autonòmica en la matèria.
- Quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció respecte dels mateixos béns per a un mateix període impositiu, **l'import màxim de la deducció (5.000 euros) s'hi prorratejarà per parts iguals**, aplicant-se el benefici fiscal únicament en la declaració d'aquells que complisquen les condicions establides per a ser beneficiaris de la mateixa.

Per a aplicar el prorrateig s'ha de tindre en compte el nombre de contribuents amb dret a la deducció que opten per aplicar-la i que la despesa efectivament satisfeta per cada un d'ells resulte 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 resulte 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 siga 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.

- La **acreditació documental** de les despeses que generen dret a deducció s'haurà de realitzar mitjançant factura o qualsevol altre medi del trànsit jurídic o econòmic admés en Dret.

Àmbit temporal d'aplicació de la deducció

En el supòsit en què el contribuent manque de prou quota íntegra autonòmica per a aplicar-se el total de la deducció en el període impositiu en què es duga a terme la despesa en 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 esta deducció.

L'aplicació de les quantitats pendents d'exercicis previs es durà a terme després d'aplicar les deduccions de l'exercici a què el contribuent tinga dret.

Atenció: s'haurà de fer constar a la casella **[1610]** de l'Annex B.2 de la declaració l'import generat el 2022 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 a aplicar-se el total de la deducció, podrà aplicar-se en els tres períodes impositius següents.

Incompatibilitat

La present deducció és incompatible amb la deducció "Per adquisició o rehabilitació de vivenda habitual en consells en risc de despoblació" prevista a l'article 14 decies del text refós.

Per tant, un mateix contribuent no podrà aplicar ambdues deduccions (esta deducció "Per inversió en vivenda habitual que tinga la consideració de protegida" i la deducció "Per adquisició o rehabilitació de vivenda habitual en consells en risc de despoblació") en la seua declaració ni per la mateixa ni per diferent habitatge.

Per arrendament de vivenda habitual

Normativa: Art. 7 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

A. En general

Quantia i límit màxim de la deducció

El **10 per 100** de les **quantitats satisfetes** en el període impositiu per lloguer de la vivenda habitual del contribuent, amb un **màxim de 500 euros**, tant en tributació individual com en conjunta.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Ha de tractar-se d'un lloguer de **vivenda habitual**
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi caselles [0435] y [0460] de la declaració, no supere** les següents quanties:
 - **26.000 euros** en tributació individual.
 - **37.000 euros** en tributació conjunta.
- **Que les quantitats satisfetes** en concepte de lloguer **excedisquen del 10 per 100** de la base imposable del període impositiu.
- La deducció es practicarà pel **titular o titulars** del contracte d'arrendament.

En cas de matrimoni, qualsevol que siga el seu règim econòmic matrimonial, només seran deduïbles les quantitats que satisfaga el cònjuge **signant del contracte d'arrendament** i, en conseqüència, les quantitats que satisfaga 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).

- Quan **dos o més contribuents tinguen dret** a l'aplicació d'esta deducció respecte dels mateixos béns per a un mateix període impositiu, **l'import màxim de la deducció s'hi prorratejarà per parts iguals**, aplicant-se el benefici fiscal únicament en la declaració d'aquells que complisquen les condicions establides per a ser beneficiaris de la mateixa.

B. Per contribuents amb residència en consells en risc de despoblació

Quantia i límit màxim de la deducció

El **20 per 100** de les **quantitats satisfetes** en el període impositiu en cas de lloguer de vivenda habitual per contribuents amb residència habitual **en consells en risc de despoblació, amb el límit de 1.000 euros**, tant en tributació individual com en conjunta.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Tindran la consideració de **consells en risc de despoblació** aquells amb una població de **fins a 20.000 habitants**, sempre que la població s'haja reduït almenys un 10 per 100 des de l'any 2000.

Als consells en risc de despoblació el 2022 proporcionats per la Comunitat d'Autònoma del Principat d'Astúries pot accedir a través del següent enllaç: "[Consells en risc de despoblació](#)".

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi caselles [0435] y [0460] de la declaració, no supere** les següents quanties:
 - **35.000 euros** en tributació individual.
 - **45.000 euros** en tributació conjunta.
- Que les quantitats satisfetes en concepte de lloguer **excedisquen del 10 per 100 de la base imposable** del període impositiu
- Quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció respecte dels mateixos béns per a un mateix període impositiu, l'import màxim de la deducció **s'hi prorratejarà per parts iguals**, aplicant-se el benefici fiscal únicament en la declaració d'aquells que complisquen les condicions establides per a ser beneficiaris de la mateixa.

Per donacions de finques rústiques a favor del Principat d'Astúries

Normativa: Art. 8 Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- El **20 per 100 del valor de les donacions** de finques rústiques fetes a favor del Principat d'Astúries, **amb el límit per a l'import de la deducció del 10 per 100 de la base liquidable** del contribuent, suma de les caselles **[0500] y [0510]** de la declaració.

- Les finques donades es valoraran conforme als criteris establits en la LGT.

En relació amb la LGT vegeu-se la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària (BOE de 18 de desembre).

Per adopció internacional de menors

Normativa: Art. 9 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

1.500 euros per cada fill adoptat en el període impositiu sempre que el menor **convisqua** amb el declarant i es tracte d'una **adopció de caràcter internacional**.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Ha de tractar-se de supòsits d'adopció internacional de menors, en els termes establits en la Llei 54/2007, de 28 de desembre, d'Adopció Internacional.
- L'adopció s'entendrà realitzada a l'exercici impositiu en què es duga a terme la **inscripció en el Registre Civil espanyol**. Quan la inscripció no siga necessària s'atendrà al període impositiu en què es produïska la **resolució judicial o administrativa corresponent**.
- **Quan existisca més d'un contribuent amb dret a l'aplicació de la deducció** i estos realitzen declaració individual de l'impost, la deducció **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

Per parts múltiples o per dos o més adopcions constituïdes en la mateixa data

Normativa: Art. 10 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 cada fill nascut o adoptat** en el període impositiu en què es duga a terme el naixement o l'adopció, sempre que es donen estes dues condicions:
 - a. el menor **convisqua** amb el progenitor o adoptant en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre) i
 - b. **es tracte de parts múltiples o de dos o més adopcions constituïdes en la mateixa data**.
- L'adopció s'entendrà realitzada a l'exercici impositiu en què es duga a terme la **inscripció en el Registre Civil espanyol**. Quan la inscripció no siga necessària s'atendrà al període impositiu en què es produïska la **resolució judicial o administrativa corresponent**.

- En el **supòsit de matrimonis o unions de fet** la deducció **es prorratarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells quan estos opten per la presentació de declaració individual.

Per a famílies nombroses

Normativa: Art. 11 del Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre

Quantia de la deducció

Els contribuents que formen part d'una unitat familiar que, a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), ostente el títol de família nombrosa expedit per l'autoritat competent en matèria de servicis socials tindran dret a deduir la quantitat que procedisca de les següents:

- **1.000 euros**, quan es tracte de família nombrosa de categoria general.
- **2.000 euros**, quan es tracte de família nombrosa de categoria especial.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la seua 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 de 19 de novembre).
- 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).
- **Quan existisca més d'un contribuent amb dret** a l'aplicació de la deducció a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre) i estos realitzen declaració individual de l'impost, la deducció **es prorratarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

A estos efectes s'ha de tindre en compte que la determinació del nombre de persones amb dret a aplicar la deducció es realitza sense tindre en consideració si les seues bases imposables són o no inferiors a les exigides per a poder aplicar-la de forma efectiva.

Per a famílies monoparentals

Normativa: Art. 12 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

500 euros per al contribuent que tinga el seu càrrec descendents, sempre que no convisqua amb qualsevol altra persona aliena als esmentats descendents, tret que es tracte d'ascendents que generen el dret a l'aplicació del **mínim per ascendents**.

Condicions i altres requisits per a l'aplicació de la deducció

- **Es consideren descendents** a efectes de l'aplicació d'esta deducció:
 - a. Els **fills menors d'edat**, tant per relació de paternitat com d'adopció, sempre **que convisquen amb el contribuent i no tinguen rendes anuals**, excloses les exemptes, **superiors a 8.000 euros**.
 - b. Els **fills majors d'edat amb discapacitat**, tant per relació de paternitat com d'adopció, sempre **que convisquen amb el contribuent i no tinguen rendes anuals**, excloses les exemptes, **superiors a 8.000 euros**.
 - c. Els **descendents** que es referixen els apartats a) i b) anteriors que, sense conviure amb el contribuent, **depenguen econòmicament d'ell i estiguen internats en centres especialitzats**.

S'assimilen a descendents les persones vinculades al contribuent per raó de tutela i acolliment, en els termes previstos en la legislació civil aplicable.

Tinga's en compte que, a partir del 3 de setembre de 2021, data d'entrada en vigor de la Llei 8/2021, de 2 de juny, que reforma la legislació civil i processal per al suport a les persones amb discapacitat a l'exercici de la seua capacitat jurídica, la **tutela** queda reduïda als menors d'edat no sotmesos a pàtria potestat o no emancipats a situació de desemparament, suprimint-se per a majors d'edat, per als que s'establix la curatela i altres mesures de suport a la seua capacitat jurídica.

Important: en cas de convivència amb descendents que no tinguen eixa consideració a efectes de la deducció, no es perdrà el dret a la mateixa sempre que les rendes anuals del descendent, excloses les exemptes, no siguen superiors a 8.000 euros.

- 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 45.000 euros**.
- La present deducció no resultarà aplicable als supòsits de custòdia compartida.
- Quan al llarg de l'exercici es duga a terme una alteració de la situació familiar per qualsevol causa, a efectes d'aplicació de la deducció, **s'entendrà que ha existit convivència quan tal situació s'haja produït durant almenys 183 dies a l'any**.

En els casos en què la separació, divorci o viduitat s'hagen produït durant l'any, només es computaran per al càlcul de la convivència a efectes d'esta deducció, els dies de convivència posteriors a la data en què es produísca eixa situació.

Per acolliment familiar de menors

Normativa: Art. 13 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

- **500 euros per cada menor** en règim d'acolliment familiar, sempre que convisqua amb el menor **183 dies** durant el període impositiu.

- **250 euros per cada menor** acollit en règim d'acolliment familiar, si el temps de convivència durant el període impositiu fora **superior a 90 i inferior a 183 dies**.

Requisits i altres condicions de la deducció

- L'acolliment familiar d'urgència, temporal i permanent, amb exclusió d'aquells que tinguen finalitat preadoptiva.

Precisió: tinga's en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la que es modifica el sistema de protecció a la infantesa i a l'adolescència (BOE de 29 de juliol) 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 a 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.

- **Quan existisca més d'un contribuent amb dret a l'aplicació de la deducció** i estos realitzen declaració individual de l'impost, **la deducció es prorratarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

Per certificació de la gestió forestal sostenible

Normativa: Art. 14 Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre

Quantia i límit de la deducció

- El **30 per 100** de les quantitats invertides durant l'exercici per a l'obtenció de certificació de la gestió forestal sostenible atorgada per l'Entitat Sol·licitadora de la Certificació Forestal Regional del Principat d'Astúries o entitat equivalent.
- La deducció s'aplicarà en l'exercici en què s'obtinga la certificació de la gestió forestal sostenible i el **import màxim serà de 1.000 euros per contribuent**.

Condicions i altres requisits per a l'aplicació de la deducció

- Els contribuents han de ser propietaris de muntanyes ubicades al territori de la Comunitat Autònoma i haver obtingut l'esmentada certificació de gestió forestal.
- La base de la deducció la 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, haguera rebut el propietari de la finca per a eixe final.
- **Quan existisca més d'un contribuent amb dret a l'aplicació de la deducció** en relació amb els mateixos béns i aquells realitzen declaració individual de l'impost, **la deducció es prorratarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

S'entendrà per "els mateixos béns", a efectes d'aplicar el prorratg de la deducció, les muntanyes -definites a l'article 5 de la Llei del Principat d'Astúries 3/2004, de 23 de novembre, de Muntanyes i Ordenació Forestal- que constitueixquen una finca o parcel·la independent, amb referència cadastral que la identifique delimitant el seu àmbit espacial, pertanyents a diversos amos pro indivís o en règim de copropietat.

Per despeses de descendents en centres de zero a tres anys

Normativa: Art. 14 bis 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

A. En general

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 15 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu en concepte de despeses de descendents en centres de zero a tres anys.
- **L'import màxim de la deducció serà de 500 euros anuals per cada descendent** que no supere 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 admés en Dret.

- L'import de la deducció **s'haurà de minorar**, per cada descendent, en la quantitat corresponent a les ajudes percebudes en el període impositiu procedents del Principat d'Astúries associades a les despeses generades per la cura de fills de zero a tres anys.

Requisit específic

Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi caselles [0435] y [0460] de la declaració, no supere** les següents quantitats:

- **26.000 euros** en tributació individual.
- **37.000 euros** en tributació conjunta.

B. Per a contribuents amb residència habitual en consells en risc de despoblació

Quantia i límit màxim de la deducció

- **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.
- **L'import màxim de la deducció serà de 1.000 euros anuals per cada descendent** que no supere l'esmentada edat.

Este percentatge i límit incrementat s'aplicarà atenent que el consell en risc de despoblació siga la residència habitual del contribuent a l'exercici en què siga aplicable la deducció, amb independència que, posteriorment, no es mantinga l'esmentada residència.

Quant a la residència habitual, esta es determinarà amb base als criteris definits a l'article 9 de la Llei del IRPE, en relació amb el consell que dona 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 IRPE, es considere que ha sigut la seua residència fiscal durant l'any. D'esta manera, si per aplicació dels esmentats criteris, durant l'exercici el contribuent ha residit en el consell en risc de despoblació, s'aplicarà la deducció incrementada del 30 per 100 amb el límit de 1.000 euros per cada descendent que no supere 3 anys d'edat. En un altre cas, açò és, si el contribuent ha tingut la seua residència habitual en una altra ubicació del Principat d'Astúries que no es considere consell en risc de despoblació, s'aplicarà el percentatge del 15 per 100 amb el límit de 500 euros.

Atenció: tindran la consideració de consells en risc de despoblació aquells amb una població de fins a 20.000 habitants, sempre que la població s'haja reduït almenys un 10 per 100 des de l'any 2000.

Als consells en risc de despoblació el 2022 proporcionats per la Comunitat d'Autònoma del Principat d'Astúries pot accedir a través del següent enllaç: "[Consells en risc de despoblació](#)".

- L'import de la deducció **s'haurà de minorar**, per cada descendent, en la quantitat corresponent a les ajudes percebudes en el període impositiu procedents del Principat d'Astúries associades a les despeses generades per la cura de fills de zero a tres anys.

Requisits específics

Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi caselles [0435] y [0460] de la declaració, no supere** les següents quantitats:

- **35.000 euros** en tributació individual.
- **45.000 euros** en tributació conjunta.

D'altres requisits i condicions comunes per a l'aplicació de la deducció

- Que els progenitors, adoptants, o tutors **convisquen** amb el menor.

Esta deducció resultarà també aplicable en els supòsits de **acolliment**.

Per a determinar el compliment del requisit de la **convivència**, esta s'ha de determinar en la **data de meritació de l'impost**.

En el cas de guarda i custòdia compartida ambdós pares poden aplicar la deducció sempre que justifiquen haver incorregut en la despesa encara que no es duga a terme convivència efectiva a la data de meritació.

- Quan existisca **més d'un contribuent amb dret** a l'aplicació de la deducció, l'import de la deducció **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

Sempre que existisca convivència d'ambdós pares o tutors amb el menor, els imports satisfets s'hi prorratejaran, encara que només un tinga dret a aplicar la deducció per tindre l'altre una base imposable superior a 35.000 euros.

Igualment **s'hi prorratejaran les quantitats satisfetes, encara que només hagen sigut abonades per un d'ells**.

- **Especialitat:** període impositiu en què el menor complisca els tres anys.

La deducció (15 o 30 per 100) i el límit a la mateixa (500 euros o 1.000 euros) en el període impositiu en què el menor complisca els tres anys es calcularan de forma **proporcional al nombre de mesos** en què es complisquen els requisits que s'indiquen en el següent apartat.

Per a determinar el nombre de mesos en què es complixen els requisits **s'haurà de computar el mes en què el menor complisca tres anys**.

Si l'any s'haguera produït el **mort del contribuent i el descendent hauria complit tres anys abans del mateix**, el prorrateig de la deducció en funció del nombre de mesos en què el menor té menys de 3 anys es realitzarà segons la proporció que representen els mesos en què es dona eixa circumstància respecte als mesos de durada del període impositiu (d'1 de gener fins a la data de la mort), inclòs el mes de la mort del contribuent.

Igualment, resultara d'aplicació la deducció en els supòsits de **mort del descendent previ a la meritació de l'impost**.

Incompatibilitat

La present deducció és incompatible amb la deducció "Per la cura de descendents o adoptats de fins a 25 anys d'edat" prevista a l'article 14 duodecies del text refós.

La incompatibilitat entre ambdues deduccions haurà de determinar-se per contribuent, i serà efectiva respecte dels mateixos descendents.

Per adquisició de llibres de text i material escolar

Normativa: Art. 14 ter Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre

Quantia i límits màxims de la deducció

- El **100 per 100** dels imports destinats pel contribuent a les següents finalitats:
 - a. A l'adquisició de **llibres de text** per cada **descendent**, que hagen sigut editats per a Educació Primària i Educació Secundària Obligatoria.
 - b. A l'adquisició de material escolar per cada **descendent** per a Educació Primària o Educació Secundària Obligatoria.

Esta 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 establits per la normativa acadèmica, així com l'equipament i complements que la Direcció i/o el Consell Escolar del centre educatiu haja aprovat per a l'etapa educativa de referència.

Quant a la justificació de les quantitats satisfetes, podrà realitzar-se mitjançant factura o qualsevol altre medi del trànsit jurídic o econòmic admés en Dret.

La deducció pot ser aplicada per aquells contribuents que duguen a terme despeses d'esta naturalesa respecte de descendents que no convisquen amb el mateix.

- **L'import de la deducció per cada descendent no pot excedir dels límits que a continuació s'assenyalen**, en funció de la quantitat resultant de la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració.

a. En declaracions individuals:

(Base imposable general + Base Imposable de l'estalvi)	Límit per cada 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 26.000,00 euros	25,00 euros

b. En declaracions conjuntes:

(Base imposable general + Base Imposable de l'estalvi)	Límit per cada descendent
Fins a 12.000,00 euros	100,00 euros
Entre 12.000,01 i 20.000,00 euros	75,00 euros
Entre 20.000,01 i 37.000,00 euros	50,00 euros

- En el supòsit de contribuents que formen part d'una **unitat familiar** que, a data de meritació de l'impost, ostente el **títol de família nombrosa** expedit per l'autoritat competent en matèria de servicis socials, el **import màxim de la deducció serà**:

- **150 euros** en el supòsit de declaració conjunta.
- **75 euros** quan s'opte per presentar declaració individual.

Els imports màxims de 150 euros i 75 euros estan referits a cadascun dels fills que originen el dret a la deducció.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi caselles [0435] y [0460] de la declaració, no supere** les següents quantitats:
 - **26.000 euros** en tributació individual.
 - **37.000 euros** en tributació conjunta.

Els límits màxims de la deducció establits respecte a cada descendent **s'apliquen individualment per a cada un d'ells**, no podent aplicar-se de forma global al conjunt de descendents per qui s'hagen satisfet les despeses.

- La deducció deurà **minorar-se**, per cada descendent, en la quantitat corresponent a les **beques i ajudes percebudes** en el període impositiu procedents del Principat d'Astúries o de qualsevol altra Administració Pública **que cobrisca la totalitat o part de les despeses per adquisició dels llibres de text i material escolar**.

La minoració ha d'efectuar-se també individualment per a cada fill sobre la deducció resultant una vegada aplicat el límit màxim de la deducció, no sent admissible efectuar-la de forma global.

- La deducció correspondrà a l'ascendent que **haja satisfet les quantitats destinades** a l'adquisició dels llibres de text i del material escolar. Quan existisca més d'un contribuent amb dret a l'aplicació del benefici fiscal, l'import de la deducció (no així el límit màxim) **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.
- La **acreditació documental** de l'adquisició dels llibres de text i del material escolar podrà realitzar-se mitjançant **factura o qualsevol altre medi** del trànsit jurídic o econòmic **admés en Dret**.

Per naixement o adopció de segon i successius fills en consells en risc de despoblació

Normativa: Article 14 quáter 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

300 euros per cada fill nascut o adoptat en el període impositiu sempre que:

- Ha de tractar-se del **segon fill i successius**.
- El menor **convisqua** amb el declarant a la data de meritació de l'impost.

No obstant això, en el cas de mort del menor amb caràcter previ a la data de meritació sí que és procedent aplicar-se la deducció per part dels progenitors si hi convivia a la data de la defunció.

- El declarant tinga **la seua residència habitual en consells en risc de despoblació**.

Atenció: tindran la consideració de consells en risc de despoblació aquells amb una població de fins a 20.000 habitants, sempre que la població s'haja reduït almenys un 10 per 100 des de l'any 2000.

Als consells en risc de despoblació el 2022 proporcionats per la Comunitat d'Autònoma del Principat d'Astúries pot accedir a través del següent enllaç: "[Consells en risc de despoblació](#)".

La residència habitual es determinarà partint dels criteris definits a l'article 9 de la Llei del IRPE en relació amb el consell que dóna de dret a l'aplicació del benefici fiscal. Els esmentats criteris s'aplicaran a la residència habitual en el consell amb risc de despoblació a l'exercici en què siga aplicable la deducció amb independència que, posteriorment, no es mantinga l'esmentada residència.

La deducció serà aplicable a supòsits en els quals el naixement o adopció es produïsquen posteriorment a iniciar

la residència en el consell.

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- La convivència s'entendrà referida a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- En el cas que els contribuents formen part d'una mateixa unitat familiar la deducció únicament resultarà aplicable en els supòsits de convivència del contribuent amb la resta de la unitat familiar a la data de meritació de l'impost

Precisions:

En cas de mort d'un dels progenitors durant l'exercici posteriorment al naixement o adopció del fill, sempre que haja existit convivència, pot aplicar-se en la declaració del contribuent mort la deducció, ja que a data de meritació de l'impost (data de la defunció) es complix el requisit de convivència. Ara bé, en este cas, si l'altre progenitor té també dret a la deducció el seu import es prorratejarà per parts iguals en la declaració de cada un d'ells.

Tractant-se de naixements o adopcions de fills comuns, en tributació individual l'import de la deducció es prorratejarà en tot cas, encara en el supòsit que un dels pares no puga aplicar-la per tindre una base imposable superior a 35.000 euros tal com s'indica més endavant.

- Quan existisca més d'un contribuent amb dret a l'aplicació de la deducció i estos realitzen declaració individual de l'impost, l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals en la declaració de cada un d'ells, aplicant-se a aquells que complisquen els requisits per a aplicar-se el benefici fiscal.
- Procedirà el prorrateig de la deducció en el cas que un dels pares presente declaració individual i l'altre conjunta amb els fills menors d'edat en el cas de les parelles de fet quan ambdós convisquen amb el menor i en els supòsits de pares separats o divorciats amb guarda i custòdia compartida dels fills.
- Que la suma de les **bases imposables general i de l'estalvi**, caselles [0435] y [0460] de la declaració, no supere les següents quantitats:
 - **35.000 euros** en tributació individual.
 - **45.000 euros** en tributació conjunta.

Per a contribuents que s'establisquen com treballadors per compte propi, o autònoms en consells en risc de despoblació

Normativa: Article 14 quinquies Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **1.000 euros** per contribuent, sempre que es presenten els següents requisits:
 - a. Que tinga el seu **residència habitual en consells** en risc de despoblació.

Nota: la residència habitual es determinarà amb base als criteris definits a l'article 9 de la Llei del IRPF en relació amb el consell en risc de despoblació que dona de dret a l'aplicació del benefici fiscal. Els esmentats criteris s'aplicaran a la residència habitual en un consell a l'exercici en què siga aplicable la deducció amb independència que, posteriorment, no es mantinga l'esmentada residència.

Atenció: tindran la consideració de consells en risc de despoblació aquells amb una població de fins a 20.000 habitants, sempre que la població s'haja reduït almenys un 10 per 100 des de l'any 2000.

Als consells en risc de despoblació el 2022 proporcionats per la Comunitat d'Autònoma del Principat d'Astúries pot accedir a través del següent enllaç: "[Consells en risc de despoblació](#)".

b. Que comence el 2022 l'**exercici d'una activitat** al Principat d'Astúries com **treballador autònom o per compte propi**.

A estos efectos s'entendrà per inici d'activitat la data de l'alta en el règim especial de la Seguretat Social o en la mutualitat de previsió social corresponent.

c. Que mantinga la **situació d'alta** durant un període mínim d'un any, tret de mort dins de l'esmentat període

- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **no supere** les següents quantitats:
 - **35.000 euros** en tributació individual.
 - **45.000 euros** en tributació conjunta.
- En el suposat de tributació conjunta, si més d'un contribuent de la unitat familiar complira els requisits per a l'aplicació de la deducció, **l'import de la mateixa serà el resultat de multiplicar la deducció de 1.000 euros pel nombre de contribuents amb dret a deducció**.

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- No tindran la consideració de treballadors per compte propi o autònoms, els autònoms col·laboradors ni els socis de societats mercantils de capital, amb independència de la seua situació d'alta en el règim especial de la Seguretat Social o en la mutualitat de previsió social corresponent.

El concepte d'autònom als efectes de la deducció 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 servix de base a la deducció, haurien cessat en la mateixa activitat.

A estos efectos, s'entendrà com a data de cessament en l'activitat la de la baixa en el règim especial de la Seguretat Social o, en el seu cas, en la mutualitat corresponent.

Recorde: esta deducció és personal de manera que, si es complixen els requisits per més d'un membre de la unitat, en els supòsits de declaració conjunta l'import de la deducció es multiplicarà pel nombre de membres de la unitat amb dret a l'aplicació de la deducció.

Per despeses de transport públic per a residents en consells en risc de despoblació

Normativa: Article 14 sexies 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

A. En general

- El **100 per 100 de l'import de les despeses** en què incórrega el contribuent per a adquirir abonaments de transport públic de caràcter unipersonal i nominal.
- El **import màxim de deducció serà de 100 euros**.

Es tracta d'un import màxim per contribuent pel que quan s'opte per la declaració conjunta l'esmentat límit es multiplicarà pel nombre de membres amb dret a la deducció.

B. Increment adicional per descendents

- El **10 per 100 de l'import de les despeses** en què incórrega el contribuent per a adquirir abonaments de transport públic de caràcter unipersonal i nominal **per cada descendent o adoptat** que complisquen les següents condicions:
 - a. Que genere dret a l'aplicació del **mínim per descendents**.
 - b. Que el descendent **curse estudis** de batxillerat, de formació professional o ensenyaments universitaris **fora** del consell en risc de despoblació.
- El **import màxim de deducció serà de 300 euros per descendent** tant en declaració individual com en declaració conjunta.

Important: esta deducció s'aplicarà en el període impositiu en què s'efectue la despesa amb independència del període de vigència de l'abonament adquirit.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent tinga la seua residència habitual **en consells en risc de despoblació**.

Nota: La residència habitual es determinarà partint dels criteris definits a l'article 9 de la Llei del **IRPE** en relació amb el consell que dóna de dret a l'aplicació del benefici fiscal. Els esmentats criteris s'aplicaran a la residència

a l'exercici en què siga aplicable la deducció amb independència que, posteriorment, no es mantinga l'esmentada residència.

Atenció: tindran la consideració de consells en risc de despoblació aquells amb una població de fins a 20.000 habitants, sempre que la població s'haja reduït almenys un 10 per 100 des de l'any 2000.

Als consells en risc de despoblació el 2022 proporcionats per la Comunitat d'Autònoma del Principat d'Astúries pot accedir a través del següent enllaç: "[Consells en risc de despoblació](#)".

- Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi, caselles [0435] y [0460] de la declaració, no supere les següents quantitats:
 - **35.000 euros** en tributació individual.
 - **45.000 euros** en tributació conjunta.
 - En el supòsit de tributació conjunta, si més d'un contribuent de la unitat familiar complira els requisits per a l'aplicació de la deducció **de fins a 100 euros, l'import de la mateixa serà el resultat de multiplicar la deducció pel nombre de contribuents amb dret a deducció, sempre amb el límit de les despeses efectives en què s'haja incorregut.**
 - L'acreditació documental de les despeses que generen dret a deducció s'haurà de realitzar **mitjançant factura o qualsevol altre emva donar del trànsit jurídic o econòmic admés en Dret.**
 - Quan siga procedent l'aplicació de l'increment d'esta deducció per descendents, hauran de tindre's en compte els següents **requisits addicionals:**
 - a. Quan el descendent convisqua amb més d'un contribuent **amb els quals tinga idèntic grau de parentiu**, l'import de la deducció **s'hi prorratarà per parts iguals** aplicant-se la deducció en la declaració d'aquells que complisquen els requisits establits.
- Precisions:**
- Per tant, sempre que existisca convivència amb més d'un contribuent amb el mateix grau de parentiu, les quantitats satisfetes es prorrataran per parts iguals, encara que només hagen sigut abonades per un d'ells.
- Tenint en compte que l'únic criteri per a prorratar la deducció és la convivència, si el descendent conviu amb més d'un contribuent amb idèntic grau de parentiu, haurà de prorratar-se entre ells amb independència de si els ascendents poden o no aplicar efectivament la deducció en virtut de les quanties de les seues bases imposables, per viure en una altra Comunitat Autònoma o de si presenten declaració per l'IRPF.
- b. Quan el descendent convisqua amb més d'un contribuent **amb els quals tinguen diferent grau de parentiu**, només podran practicar la deducció **els de grau més pròxim.**

Per despeses de formació en què hagen incorregut els contribuents que desenvolupen treballs especialment qualificats, relacionats directa i principalment amb activitats d'investigació i desenvolupament, científiques o de caràcter tècnic

Normativa: Article 14 septies Text Refós de les disposicions legals del Principat d'Astúries en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 2/2014, de 22 d'octubre

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **100 per 100 de l'import de les despeses de formació satisfetes** que haja 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 hagen transcorregut **més de tres anys** des que el contribuent finalitzara la seua formació acadèmica.
- Que el contribuent tinga el seu **residència habitual** al Principat d'Astúries i la mateixa es mantinga durant almenys tres anys.
- Que, si l'activitat es desenvolupa per **compte alié**, existisca un **contracte de treball**.
- Que, si l'activitat es desenvolupa per **compte propi**, el contribuent deu **figurar d'alta** en el règim especial de la Seguretat Social o en la mutualitat de previsió social corresponent.
- Esta deducció s'aplicarà **una sola vegada, per totes les despeses en què hagen incorregut els contribuents durant la formació, en el període impositiu en què es produísca 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 este últim supòsit, la situació d'alta haurà de mantindre's 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

Estes activitats comprenen:

1. La **“investigació bàsica”** o la indagació original i planificada que persegueixca 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 persegueixca 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 seua 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 seua explotació comercial.
4. La concepció de **“programari”** avançat, entenent com a tal el que supose la implementació de solucions innovadores. No s'inclouen a estos efectes les activitats habituals o rutinàries relacionades amb el “programari”. En qualsevol cas, este supòsit haurà de comptar amb informe favorable per part dels òrgans de l'Administració del Principat d'Astúries amb competències en este àmbit.

b) Activitats científiques i de caràcter tècnic

Estes activitats comprenen:

1. La **“innovació tecnològica”** entesa com aquella activitat el resultat de la qual siga 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, diferisquen substancialment de les existents anteriorment.

Esta 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 seua 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 tinguen 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 seua depuració.
 - L'ocupació d'energies renovables i eficiència energètica.
3. Les activitats que es presten per a entitats que es consideren “**empreses innovadores**” per complir els requisits establits en la normativa comunitària.
4. Les activitats que es deixen a entitats que complisquen amb la **finalitat de promoció empresarial i reforçament de l'activitat productiva**.
- S'entendrà que complixen l'esmentada finalitat les empreses que implementen projectes empresarials rellevants que suposen 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 estos efectes, l'entitat per a la qual preste serveis la persona treballadora haurà de justificar el compliment de la finalitat de promoció empresarial i reforçament de l'activitat productiva resultant de la seua activitat.
5. Les activitats que es presten per a entitats que es troben en l'etapa inicial de desenvolupament d'un nou projecte empresarial o en la seua fase de desenvolupament, sempre que es tracte de **microempreses i petites i mitjanes empreses** amb alt potencial de creixement.

Incompatibilitat

La present deducció serà incompatible amb la deducció “Per a contribuents que traslladen 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” prevista a l'article 14 octies del text refós.

L'esmentada incompatibilitat haurà de determinar-se per contribuent, no per declaració. En cas de declaració conjunta, si les deduccions es generen per diferents contribuents ambdues podran ser aplicables.

Per a contribuents que traslladen 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 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 generen 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 seua aplicació.

Requisits específics per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent **no haja sigut resident** al Principat d'Astúries durant els **quatre anys anteriors a la data del trasllat** per motius laborals.
- Que el contribuent fixe la seua residència habitual al Principat d'Astúries i la mateixa es mantinga **durant almenys tres anys addicionals** al del mateix trasllat.
- Que, en el supòsit de treballs per compte aliena, existisca un **contracte de treball** per al desenvolupament de treballs especialment qualificats.
- Que, en el supòsit de treballs per compte propi, el contribuent es trobe **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

Esta deducció **s'aplicarà en el període impositiu** en el que es produísca el trasllat de domicili per motius laborals i **durant els tres exercicis posteriors**.

Perquè la deducció resulte aplicable en exercicis posteriors s'exigix que continuen desenvolupant-se treballs especialment qualificats (ja siga per compte propi o alié).

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 seua 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 de vivenda habitual del contribuent al Principat d'Astúries, incloent-se a estos 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 persegueixca 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 persegueixca 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 seua 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 seua explotació comercial.
4. La concepció de **“programari”** avançat, entenent com a tal el que supose la implementació de solucions innovadores. No s'inclouen a estos efectes les activitats habituals o rutinàries relacionades amb el “programari”. En qualsevol cas, este supòsit haurà de comptar amb informe favorable per part dels òrgans de l'Administració del Principat d'Astúries amb competències en este àmbit.

b) Activitats científiques i de caràcter tècnic, comprenent:

1. La **“innovació tecnològica”**, entenent per tal aquella activitat el resultat de la qual siga 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, diferisquen substancialment de les existents anteriorment.

Esta 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 seua 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 tinguen 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 seua depuració.
 - L'ocupació d'energies renovables i eficiència energètica.
3. Les activitats **que es presten per a entitats que es consideren “empreses innovadores”** per complir els requisits establits en la normativa comunitària.
4. Les activitats **que es presten a entitats que complisquen amb la finalitat de promoció empresarial i reforçament de l'activitat productiva.**
- S'entendrà que complixen l'esmentada finalitat les empreses que implementen projectes empresarials rellevants que suposen 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 estos efectes, l'entitat per a la qual preste serveis la persona treballadora haurà de justificar el compliment de la finalitat de promoció empresarial i reforçament de l'activitat productiva resultant de la seua activitat.
5. Les activitats que es **deixen per a entitats** que es troben en l'etapa inicial de desenvolupament d'un nou projecte empresarial o en la seua fase de desenvolupament, sempre que es tracte de **microempreses i petites i mitjanes empreses** amb alt potencial de creixement.

Incompatibilitat

La present deducció serà incompatible amb la deducció “Per despeses de formació en què hagen incorregut els contribuents que desenvolupen treballs especialment qualificats, relacionats directa i principalment amb activitats d'investigació i desenvolupament, científiques o de caràcter tècnic” prevista a l'article 14 septies del text refós.

L'esmentada incompatibilitat haurà de determinar-se per contribuent.

Per adquisició o rehabilitació d'habitatge habitual en consells en risc de despoblació

Normativa: Art. 14 decies 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

- Amb caràcter general, el **5 per 100** de les quantitats satisfetes durant l'exercici pel contribuent per a l'adquisició o rehabilitació d'un habitatge situat en consells en risc de despoblació del

Principat d'Astúries.

- El percentatge anterior s'eleva al **10 per 100** quan, a més, l'adquisició o rehabilitació es duga a terme per contribuents en els quals **es presente alguna de les següents circumstàncies**:
 - Que en tinguen una **edat igual o inferior 35 anys a la data de meritació de l'impost**.
 - Que siguin membres de **famílies nombroses**.

Als efectes de la present deducció, es consideren membres de famílies nombroses als contribuents que formen part d'una unitat familiar que, a data de meritació de l'impost, ostente el títol de família nombrosa expedid per l'autoritat competent en matèria de serveis socials.

- 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 tinguen al seu càrrec descendents, sempre que no convisquen amb qualsevol altra persona aliena als esmentats descendents, tret que es tracte d'ascendents que generen el dret a l'aplicació del mínim per ascendents 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.

Requisits per a l'aplicació d'esta deducció

- Que l'habitatge que s'adquirisca o rehabiliti estiga ubicat en **consells en risc de despoblació** situades al Principat d'Astúries.

Atenció: tindran la consideració de consells en risc de despoblació aquells amb una població de fins a 20.000 habitants, sempre que la població s'haja reduït almenys un 10 per 100 des de l'any 2000.

Als consells en risc de despoblació el 2022 proporcionats per la Comunitat d'Autònoma del Principat d'Astúries pot accedir a través del següent enllaç: "[Consells en risc de despoblació](#)".

- Que l'immoble que s'adquirisca o rehabiliti vaja a constituir la **vivenda habitual** del contribuent i que el **domicili fiscal es mantinga** en el consell en risc de despoblació **durant almenys tres anys**.

Precisions:

Es podrà aplicar la deducció l'any en el qual s'adquirisca o rehabiliti l'habitatge, encara que no siga la residència habitual del contribuent en eixe exercici, sempre que vaja a constituir la seua vivenda habitual en els dotze mesos següents a la seua adquisició i que no se li done cap altra utilització fins a eixe moment.

A més, amb caràcter general, per a poder aplicar la deducció s'exigix que domicili fiscal es mantinga en el mateix consell amb risc de despoblació, tret d'en els supòsits de mort del contribuent. En este últim cas (mort) la deducció resulta d'aplicació als exercicis previs (en el seu cas) i també en el de mort.

Respecte al concepte de vivenda habitual tinga's en compte que el concepte de vivenda habitual fixat per la normativa estatal del IRPF vigent a 31 de desembre de 2012 es comenta en apartat "[Condicions i requisits de caràcter general](#)" de l'epígraf "Deducció per Inversió en Vivenda Habitual. Règim transitori" del Capítol 16.

- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **no supere** les següents quantitats:

- **35.000 euros** en tributació individual.
- **45.000 euros** en tributació conjunta.
- La **acreditació documental** de les despeses que generen dret a deducció s'haurà de realitzar mitjançant factura o qualsevol altre medi del trànsit jurídic o econòmic admés en Dret.

Base de deducció

- La base de la deducció està constituïda per les quantitats invertides durant l'exercici en l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge.

En cas de finançament alié, la deducció es practicarà a mesura que es vagi tornant el principal, sempre que es complisquen tots els requisits exigits per a l'aplicació de la deducció. No es computaran a estos efectes les despeses finançades amb un préstec.

- La present deducció resultarà aplicable a aquells exercicis en què el contribuent incórrega en la despesa **amb independència de la data** en què es produísca l'adquisició jurídica de l'habitatge o es finalitzi l'obra de rehabilitació.

Base màxima de la deducció

- La base màxima d'esta deducció serà de **10.000 euros**.

En els supòsits de **declaració conjunta** la base màxima d'esta deducció no pot excedir de 10.000 euros.

- Quan dos o més contribuents tinguin dret a l'aplicació d'esta deducció respecte dels mateixos béns per a un mateix període impositiu, **la base màxima de la deducció s'hi prorratarà** per parts iguals, aplicant-se el benefici fiscal únicament en la declaració d'aquells que complisquen les condicions establides per a ser beneficiaris de la mateixa.

Incompatibilitat

La present deducció és incompatible amb la deducció "Per inversió en vivenda habitual que tinga la consideració de protegida" prevista a l'article 6 del text refós.

L'esmentada incompatibilitat haurà de determinar-se per contribuent.

Per adquisició de vehicles elèctrics

Normativa: Art. 14 undecies 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: esta deducció serà aplicable exclusivament als exercicis 2022 i 2023.

Quantia de la deducció

El **15 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu per l'adquisició d'un vehicle

elèctric nou, sempre que es complisquen els requisits i condicions que a continuació s'indiquen.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Cada contribuent tindrà dret a aplicar la deducció **per un sol vehicle**.
- Ha de tractar-se de l'adquisició d'un **vehicle elèctric nou pertanyent a la categoria d'“endollables” i de pila de combustible**.

A estos efectes **categoria d'“endollables” i de pila de combustible** descrites a l'annex I, Programa d'incentius 1 del Reial Decret 266/2021, de 13 d'abril, pel que s'aprova la concessió directa d'ajudes a les comunitats autònomes i a les ciutats de Ceuta i Melilla per a l'execució de programes d'incentius lligats a la mobilitat elèctrica (MOVES III) en el marc del Pla de Recuperació, Transformació i Resiliència de l'Economia Espanyola.

Precisió:

D'acord amb l'esmentat apartat 1 d'este Annex I els vehicles **elèctrics “endollables” i de pila de combustible** poden ser els que a continuació s'indiquen sempre que complisquen els restants requisits que es detallen a l'esmentat Annex:

- a) Turismes M1: Vehicles de motor amb almenys quatre rodes dissenyats i fabricats per al transport de passatgers, que tinguen, a més del seient del conductor, huit places com a màxim.
- b) Furgonetes o camions lleugers N1: Vehicles de motor concebuts i fabricats principalment per al transport de mercaderies i la massa màxima del qual en càrrega tècnicament admissible (MMTA) no supere les 3,5 tones.
- c) Cuadriciclos lleugers L6e: Cuadriciclos lleugers la massa del qual en buit siga inferior o igual a 350 kg, no inclosa la massa de les bateries, la velocitat màxima de les quals per construcció siga inferior o igual a 45 km/h, i potència màxima inferior o igual a 4 kW.
- d) Cuadriciclos pesats L7e: Vehicles de quatre rodes, amb una massa en ordre de marxa (no inclòs el pes de les bateries) inferior o igual a 450 kg en el cas de transport de passatgers i a 600 kg en el cas de transport de mercaderies, i que no puguen classificar-se com cuadriciclos lleugers.
- e) Motocicletes L3e, L4e, L5e: Vehicles amb dues rodes, o amb tres rodes simètriques o asimètriques respecte a l'eix mitjà longitudinal del vehicle, de més de 50 cm3 o velocitat major a 50 km/h i el pes brut vehicular del qual no excedisca d'una tona.

- Que el vehicle **no es trobe afecte al desenvolupament d'activitats econòmiques** per part de l'adquirent.

Si el vehicle s'adquirix per diverses persones realitzant una activitat econòmica sol algun d'ells NO serà procedent aplicar l'a deducció, amb independència que esta activitat es desenvolupe per un de sol dels adquirents o per un tercer.

- El contribuent haurà de disposar del corresponent **contracte de compravenda**.

La deducció només correspondrà al contribuent que figure a l'esmentat contracte.

Base de deducció i base màxima de deducció

- La base de la deducció està constituïda les quantitats satisfetes en el període impositiu per

l'adquisició dels esmentats vehicles minorada, en el seu cas, en l'import de les ajudes públiques percebudes pel contribuent per a l'adquisició del vehicle.

- La base màxima d'esta deducció serà de **50.000 euros per vehicle**, amb independència que s'opte per la tributació individual o conjunta.

Si el vehicle s'adquirix per més d'un contribuent la base màxima de deducció serà de 50.000 euros per al conjunt dels adquirents, de manera que la base de deducció sobre un mateix vehicle no supere eixe import.

- La base màxima de la deducció es prorratejarà, en el seu cas, entre els adquirents.

Àmbit temporal d'aplicació de la deducció

Esta deducció es practicarà en exercici en el qual el contribuent incórrega en la despesa i serà aplicable exclusivament als exercicis 2022 i 2023.

En aquells supòsits en els quals s'abonen quantitats a més d'un exercici, serà procedent la deducció a tots els exercicis en què s'abonen quantitats sense perjudici de l'exercici d'adquisició.

Per la cura de descendents o adoptats de fins a 25 anys d'edat

Normativa: Art. 14 duodecies 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

- **300 euros per cada descendent de fins a 25 anys que genere dret a l'aplicació del mínim per descendents** regulat a l'article 58 de la Llei de l'IRPF.

Respecte dels descendents que en finalitzar el període impositiu tinguen 25 anys o 26 anys, s'hauran de complir tots els requisits per a generar dret al mínim per descendents a què es referix l'article 58 de la Llei de l'IRPF, excepte el referent a l'edat.

- **La deducció en el període impositiu en el qual el descendent complisca 26 anys es calcularà de forma proporcional al nombre de mesos en què es complisquen els requisits previstos al present article.**

En este cas, a efectes del càlcul del nombre de mesos en què es complixen els requisits, només es computarà fins al mes anterior a aquell en què complisca l'edat de 26 anys.

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que **la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **no supere** les següents quantitats:
 - **35.000 euros** en tributació individual.
 - **45.000 euros** en tributació conjunta.
- Que els progenitors, adoptants, o tutors **convisquen** amb el descendent.

El compliment del requisit de la **convivència** s'ha de determinar en la **data de meritació de l'impost**.

- Quan existisca **més d'un contribuent amb dret a l'aplicació del benefici fiscal**, l'import de la deducció es prorratarà per parts iguals en la declaració de cada un d'ells, aplicant-se únicament a aquells que complisquen les condicions establides per a ser beneficiaris de la mateixa.

Incompatibilitat

La present deducció és incompatible amb la deducció "Per despeses de descendents en centres de zero a tres anys" prevista a l'article 14 bis del text refós.

La incompatibilitat entre ambdues deduccions haurà de determinar-se per contribuent, i serà efectiva respecte dels mateixos descendents.

Per emancipació de joves de fins a 35 anys d'edat

Normativa: Art. 14 terdecies 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

- **100 per 100** dels **despeses** que es produïsquen in l'exercici en què es duga a terme l'emancipació de joves de fins a 35 anys d'edat en els termes que s'indiquen més endavant.

Es considera que podrà aplicar-se la deducció a l'exercici en què es complisquen els 36 anys, sempre que l'emancipació i les despeses s'hagen produït amb caràcter previ al compliment de l'esmentada edat.

A estos efectos, es tindran en compte totes les despeses directament vinculades a l'emancipació, com són entre d'altres: les despeses d'adquisició de mobiliari, de transport, per l'arrendament o l'adquisició d'habitatge.

- **L'import màxim** de la deducció serà de **1.000 euros per contribuent**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- El contribuent ha de tindre menys de 35 anys.
- S'entendrà que es duu a terme l'emancipació a l'exercici en què el contribuent deixa de **convivre amb els seus ascendents** y trasllada el seu domicili a un nou habitatge **habitual** situada al Principat d'Astúries que ocuparà en règim de propietat o arrendament.
- Se **perdrà el dret de deducció** en el supòsit en el qual el contribuent retorne a la llar familiar abans que transcorreguen tres anys.
- Només tindrà dret a esta deducció el contribuent la qual **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **no supere** les següents quantitats:

- **35.000 euros** en tributació individual.

- **45.000 euros** en tributació conjunta.

- La **acreditació documental** de les despeses que generen dret a deducció s'haurà de realitzar mitjançant factura o qualsevol altre medi del trànsit jurídic o econòmic admés en Dret.

Comunitat autònoma de les Illes Balears

Els contribuents que el 2022 hagen tingut la seua residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Important:

Al llarg de 2022 s'han produït diverses modificacions en el Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedit per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny, que afecten a les deduccions autonòmiques del IRPE aplicables.

Estes modificacions s'han introduït en l'esmentat Text Refós per les següents normes:

- Per la disposició final segona del Decret Llei 4/2022, de 30 de març, pel que s'adopten mesures extraordinàries i urgents per a pal·liar la crisi econòmica i social produïda pels efectes de la guerra a Ucraïna (BOIB 31-03-2022 – BOE 08-06-2022), amb entrada en vigor el 31 de març de 2022.
- Per la disposició final dissetena del Decret Llei 6/2022, de 13 de juny, de noves mesures urgents per a reduir la temporalitat en l'ocupació pública de les Illes Balears (BOIB 16-06-2022). Modifica les lletres a) i b) de l'apartat 1 de l'article 4 (Deducció autonòmica per despeses d'adquisició de llibres de text).
- Per la disposició final quarta de la Llei 11/2022, de 28 de desembre, de pressupostos generals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears per a l'any 2023 (BOIB 31-12-2022), amb entrada en vigor al 31 de desembre de 2022.

Com a conseqüència de l'anterior, en les diferents deduccions autonòmiques vigents a 1 de gener de 2022 s'han anat produint successius canvis en la seua regulació que afecten a imports, límits màxims de la deducció i requisits sobre la quantia de la base imposable.

L'anterior determina que, en el cas de contribuents morts un dia diferent al 31 de desembre de 2022, en la mesura que finalitza en eixe moment el període impositiu, meritant-se el IRPE, s'han de tindre en compte, els imports, límits i bases exigits d'acord amb la normativa en vigor en l'esmentada data, havent-hi a l'exercici 2022 diferents intervals temporals, per la qual cosa és aconsellable llegir amb deteniment els requadres que figuren en cada deducció i que indiquen, atenent al moment que es produïx la mort, quins són els imports, límits màxims de la deducció i requisits sobre la quantia de la base imposable que correspon aplicar.

Per determinades inversions de millora de la sostenibilitat a la vivenda habitual

Normativa: Art. 3 Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedita per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny

Quantia de la deducció

El **50 per 100** de l'import de les **inversions** que milloren la qualitat i la sostenibilitat dels habitatges quan es complisquen els requisits i les condicions que s'indiquen a continuació.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

1. En general

- Que les inversions es facen en un **immoble situat en les Illes Balears**.
- Que la **habitatge constituïska o vaja a constituir la vivenda habitual**:
 - Del contribuent propietari de l'habitatge o
 - D'un arrendatari, en virtut d'un contracte de lloguer subscrit amb el contribuent sotmés a la legislació d'arrendaments urbans.

Per a poder aplicar la deducció, el contribuent ha de ser el propietari o llogater de l'habitatge i l'habitatge ha de complir els requisits establits en la normativa estatal de l'impost per a qualificar l'habitatge com a habitual, bé del contribuent o bé d'un arrendatari amb qui el contribuent tinga subscrit un contracte de lloguer.
- **Que es tracte d'inversions que milloren la qualitat i la sostenibilitat dels habitatges** entenent-se que complixen esta condició les següents inversions:
 - a. La instal·lació d'equips de generació o que permeten utilitzar energies renovables com l'energia solar, biomassa o geotèrmia que reduïsqen el consum d'energia convencional tèrmica o elèctrica de l'edifici. Inclourà la instal·lació de qualsevol tecnologia, sistema o equip d'energia renovable, com instal·lacions de generació solar fotovoltaica per a autoconsum, panells solars tèrmics, a fi de contribuir a la producció d'aigua calenta sanitària demandada pels habitatges, o la producció d'aigua calenta per a les instal·lacions de climatització.
 - b. Les de millora de les instal·lacions de subministrament i instal·lació de mecanismes que afavorisquen l'estalvi d'aigua, així com la implantació de xarxes de sanejament separatives a l'edifici i altres sistemes que afavorisquen la reutilització de les aigües grises i pluvials al mateix edifici o a la parcel·la o que reduïsqen el volum d'abocament al sistema públic de clavegueram.
- En tot cas, **per a l'aplicació de la deducció es millorarà com a mínim en un nivell la qualificació de l'eficiència energètica de la vivenda habitual**. A tal efecte, es requerirà el **registre dels certificats d'eficiència energètica** de l'habitatge conforme al disposat al Reial

Decret 235/2013, de 5 d'abril, pel qual s'aprova el procediment bàsic per a la certificació energètica dels edificis, abans i després de realitzar les inversions.

En el supòsit de començament de les obres en un exercici i acabament en un altre de posterior, es pot aplicar en cada període impositiu la deducció per les quantitats satisfetes en ell, sempre que a l'acabament de les obres es complisquen tots els requisits exigits (en particular l'acreditació del registre de certificats d'eficiència energètica).

- Per a poder aplicar esta deducció, la **base imposable total** (sumisca de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi del contribuent caselles [0435] y [0460] de la declaració), **no podrà superar**:
 - **33.000 euros** en tributació individual.
 - **52.800 euros** en tributació conjunta.

Atenció: tinga's en compte que, per als contribuents que hagueren mort anteriorment al 31 de març de 2022, la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi **no podrà superar 30.000 euros**.

2. Quan el contribuent siga el llogater de l'habitatge

Quan el contribuent siga el llogater de l'habitatge, l'aplicació de la deducció requereix que es complisquen, **a més, els següents requisits**:

- Que la durada del **contracte d'arrendament** de l'habitatge amb un mateix arrendatari siga **igual o superior a un any**.
- Que s'haja constituït el **depòsit de la fiança** que es referix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans, a favor de l'Institut Balear de l'Vivenda.
- Que el contribuent **declare en el IRPE** el rendiment derivat de les rendes de l'arrendament de l'habitatge com **rendiments del capital immobiliari**.
- Que el contribuent **no repercutisca en l'arrendatari el cost de les inversions** que determinen el dret a aplicar esta deducció.

Base màxima de deducció

La **base d'esta deducció** estarà constituïda pel **import realment satisfet** pel contribuent per a realitzar les inversions anteriorment descrites, amb un **límit màxim de 10.000 euros** anuals.

La base de la deducció del contribuent no podrà excedir del resultat d'aplicar el percentatge de la seua titularitat a l'habitatge a l'import total de les quantitats satisfetes per a la millora de la sostenibilitat a la vivenda habitual.

Les quantitats satisfetes es justificaran per mitjà de les factures que complisquen els requisits establits en normes legals i/o reglamentàries o document substitutiu equivalent.

Per arrendament de la vivenda habitual al territori de les Illes Balears a favor de determinats col·lectius

Normativa: Art. 3 bis Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **15 per 100** dels imports satisfets en el període impositiu per l'arrendament de la vivenda habitual.

En cas de matrimoni, qualsevol que siga el seu règim econòmic matrimonial, només seran deduïbles les quantitats que satisfaga el cònjuge signant del contracte d'arrendament i, en conseqüència, les quantitats que satisfaga 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 **440 euros**.

Atenció: tinga's en compte que, per als contribuents que hagen mort abans del 31 de desembre de 2022, l'import màxim serà de 400 euros.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que es presente en el contribuent alguna de les següents **circumstàncies**:
 - Que en la data de la meritació de l'impost siga **menor de 36 anys**.
 - Que es tracte d'una persona amb un **grau de discapacitat física o sensorial igual o superior al 65 per 100 o amb un grau de discapacitat psíquica igual o superior al 33 per 100**.

Respecte als graus de discapacitat vegeu la disposició addicional primera del Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny.

- Que es tracte del pare o els pares que convisquen amb el fill o els fills sotmesos a la pàtria potestat i que n'integren una **família nombrosa** en els termes que estableix l'article 6 de la Llei 8/2018, de 31 de juliol, de suport a les famílies.

A estos efectos, són famílies nombroses tant les que determina la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de Protecció a les Famílies Nombroses com les famílies monoparentals amb un fill amb discapacitat reconeguda del 33% o superior.

- Que es tracte del pare o els pares que convisquen amb el fill o els fills sotmesos a la pàtria potestat i que n'integren una **família monoparental** amb dos o més fills o filles de les quals preveu l'article 7.7 de la Llei 8/2018, de 31 de juliol, de suport a les famílies.

D'acord amb els apartats 1 i 2 de l'article 7 de la Llei 8/2018, de 31 de juliol, de suport a les famílies es consideren famílies monoparentals:

- Les famílies monoparentals són les que estan formades per un o més fills o filles que complixen els requisits establits en l'apartat 3 de l'esmentat article 7 de la Llei 8/2018 i que depenen econòmicament d'una sola persona progenitora, tutora, acollidora o adoptant, amb qui conviu.

- A més, també es consideren famílies monoparentals les següents:
 - a) La família en la qual el progenitor o progenitora amb fills o filles a càrrec conviu al mateix temps amb una altra persona o persones amb qui no té cap relació matrimonial o unió estable de parella, d'acord amb la legislació civil.
 - b) La família en la qual el progenitor o progenitora que té la guarda dels fills o filles no percep cap pensió pels aliments d'estos fills o filles establida judicialment i té interposada la corresponent denúncia o reclamació civil o penal.
 - c) La família en la qual el progenitor o progenitora amb fills o filles a càrrec ha patit abandó de família per part de l'altre progenitor o progenitora o convivente.
- Que es tracte del **arrendament de la vivenda habitual** del contribuent, ocupada efectivament per este, i que la durada del contracte d'arrendament siga igual o superior a un any.
- Que s'haja constituït el **depòsit de la fiança** a la qual es referix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans, a favor de l'Institut Balear de l'Vivenda.
- Que, durant almenys la meitat del període impositiu, ni el contribuent ni cap dels membres de la seua unitat **familiar** siguen titulars, del ple domini o d'un dret real d'ús o gaudi, d'un altre habitatge **distant a menys de 70 quilòmetres de l'habitatge arrendat**, excepte en els casos que l'altre habitatge es trobe ubicat fora de les Illes Balears o en una altra illa.

Precisions:

- El concepte de **unitat familiar** és l'establert a l'article 82 de la Llei del IRPF i s'examina al Capítol 2 d'este manual
 - L'expressió que siguen titulars del ple domini o d'un dret real implica que no és procedent aplicar la deducció si el contribuent o qualsevol altre membre de la unitat familiar ostenten qualsevol percentatge en ple domini o en dret real d'ús o gaudi.
 - El requisit de què "durant almenys la meitat del període impositiu no es dispose del ple domini o d'un dret real de plaer o gaudi, d'un altre habitatge distant a menys de 70 km de l'habitatge arrendat excepte.." s'ha de complir, tant en tributació individual com en conjunta i, tant per part del contribuent com per part de la resta de membres de la unitat familiar, en el cas que esta existisca.
- Que el contribuent **no tinga dret** en el mateix període impositiu a **cap deducció** per inversió en vivenda habitual.
 - Que la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi** del contribuent caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **no supere** les següents quanties:
 - **33.000 euros** en tributació individual.
 - **52.800 euros** en tributació conjunta.

Atenció: tinga's en compte que, com a conseqüència de les diferents modificacions que ha tingut l'article 3 bis durant l'anys 2022, ens trobem amb els següents límits quantitatius:

- **Per a contribuents morts entre l'1 de gener i el 30 de març de 2022**, la suma de les bases imposables general i de l'estalvi (caselles [0435] y [0460]) no podrà superar:
 - a. En general: 20.000 euros en tributació individual.
 - b. Per als integrants d'una família nombrosa o monoparental: 26.000 euros en tributació individual.
- **Per a contribuents morts entre el 31 de març i el 30 de desembre de 2022**, la suma de les bases imposables general i de l'estalvi (caselles [0435] y [0460]) no podrà superar:
 - a. En general: 22.000 euros en tributació individual.
 - b. Per als integrants d'una família nombrosa o monoparental: 28.600 euros en tributació individual.
- **Per a la resta dels contribuents**, la suma de les bases imposables general i de l'estalvi (caselles [0435] y [0460]) no podrà superar: 33.000 euros en el cas de tributació individual i de 52.800 euros en el cas de tributació conjunta.

- En cas de tributació conjunta, només podran beneficiar-se d'esta deducció els contribuents integrats en la unitat familiar que complisquen les condicions establides i per l'import de les quanties efectivament satisfetes per estos.

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 a quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existix, del segon llogater o, en el seu cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X a la casella corresponent.

Per determinades subvencions i ajudes atorgades per raó d'una declaració de zona afectada greument per una emergència de protecció civil

Normativa: Art. 3 ter Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- L'import d'esta deducció serà el resultat d'aplicar el tipus de gravamen general a l'import de la subvenció en la base liquidable.
- La deducció es podrà aplicar pels contribuents que integren en la base imposable general

rendiments corresponents a subvencions o ajudes públiques atorgades per la comunitat autònoma de les Illes Balears per raó de danys que porten causa d'emergències que, d'acord amb l'article 23 de la Llei 17/2015, de 9 de juliol, del Sistema Nacional de Protecció Civil, hagen sigut declarades pel Consell de Ministres com zones afectades greument per una emergència de protecció civil.

Per a compensar l'increment del cost dels préstecs o crèdits hipotecaris amb tipus d'interés variable (deducció temporal)

Normativa: Art. 3 quater 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

Atenció: esta deducció no és aplicable en el cas de contribuents morts abans del 31 de desembre de 2022.

Quantia i límit de la deducció

- L'import de la deducció és la diferència entre els interessos abonats pels contribuents l'any 2022 respecte dels abonats l'any 2021, en contractes que complisquen els requisits que s'indiquen en el següent apartat.
- Límit màxim de la deducció: **250 euros** per contribuent.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Ha de tractar-se d'interessos abonats pels contribuents en contractes de préstecs o crèdits **amb garantia hipotecària i amb tipus d'interés variable** subscrits per al finançament de l'adquisició d'habitatge.
- L'immoble per a l'adquisició del qual s'haja constituït la hipoteca serà la **vivenda habitual del contribuent**.

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- L'increment del cost (diferència entre els interessos abonats pels contribuents l'any 2022 respecte dels abonats l'any 2021) s'ha de justificar mitjançant un certificat bancari, el qual s'ha de mantindre a disposició de l'administració tributària.
- Que la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi** del contribuent caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **no supere** les següents quanties:
 - **33.000 euros** en tributació individual.
 - **52.800 euros** en tributació conjunta.
- Per a aplicar d'esta deducció s'exigix justificació documental, mitjançant les factures o

documents equivalents corresponents, els quals s'han de mantindre a disposició de l'administració tributària.

Àmbit temporal per a l'aplicació de la deducció

Esta deducció només resultarà d'aplicació en exercicis fiscals de 2022 i de 2023.

Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible amb la deducció estatal "Per inversió en vivenda habitual" a què fa referència la disposició transitòria diuitena de la Llei del IRPE.

Per despeses d'adquisició de llibres de text

Normativa: Art. 4 Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedit per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny

Quantia i límits màxims de la deducció

- El **100 per 100** dels imports destinats a l'adquisició de llibres de text per cada fill que curse estudis.
- L'import de la deducció per cada fill no pot excedir de **220 euros per fill**.

Atenció: tinga's en compte que, com a conseqüència de les diferents modificacions que ha tingut l'article 4 durant l'any 2022, ens trobem amb les següents quanties i límits:

- **Per a contribuents que hagen mort entre l'1 de gener i el 30 de març de 2022**, 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:

(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

Els límits per fill poden aplicar-se de forma global per al conjunt d'ells.

- **Per a contribuents que hagen mort entre el 31 de març i el 30 de desembre de 2022**, 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:

(Base imposable general + Base Imposable de l'estalvi)	Límit per fill
Fins a 7.150,00 euros	100,00 euros
Entre 7.150,01 i 11.000,00 euros	75,00 euros
Entre 11.000,01 i 13.750,00 euros	50,00 euros

Els límits per fill poden aplicar-se de forma global per al conjunt d'ells.

- Per a la resta dels contribuents l'import de la deducció no pot excedir de 220 euros per cada fill.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Els llibres de text han de ser els editats per al desenvolupament i l'aplicació dels currículums corresponents al segon cicle d'educació infantil, a l'educació primària, a l'educació secundària obligatòria, al batxillerat i als cicles formatius de formació professional específica.
- Únicament podran tindre's en compte, a efectes de l'aplicació d'esta deducció, els **despeses originades pels fills** que, al seu torn, **donen dret al mínim per descendents**. Si els fills conviuen amb ambdós pares i estos opten per la tributació individual, **es prorratejaran tant les quantitats satisfechas com el límit màxim de la deducció per parts iguals en la declaració de cada un d'ells**.

El requisit de **convivència** ha de produir-se en la data de meritació de l'impost ja que, en cap altre cas, no hi hauria dret a aplicar el mínim per descendents; no obstant això:

- En el cas de **guàrdia i custòdia compartida** ambdós pares podran aplicar la deducció si l'ostenten en la data de meritació de l'impost, en tindre un i un altre dret a aplicar el mínim per descendents.
- Si el **fill hauria mort l'any**, els pares podrien aplicar la deducció si conviuen amb ell en la data de la mort.

Si el fill conviu amb els pares les quantitats satisfetes s'hi prorratejaran, amb independència de qui realitze efectivament el pagament i de si ambdós pares poden o no aplicar efectivament la deducció en virtut de les quanties de les seues bases imposables. El límit de la deducció no es prorrateja en establir la norma un límit màxim de la deducció, respecte a cada fill, segons el tipus de tributació, individual o conjunta, i la quantia de la base imposable.

Al contrari, si el fill només conviu amb un dels pares en la data de meritació de l'impost, la deducció només pot ser aplicada per ell i per l'import total de les quantitats satisfetes, fins i tot quan la totalitat o part d'elles hagen sigut abonades per l'altre progenitor.

- Que la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi** caselles [0435] y [0460] de la declaració, del contribuent **no supere** les següents quanties:
- **33.000 euros** en tributació individual.

- **52.800 euros** en tributació conjunta.

Atenció: tinga's en compte que, com a conseqüència de les diferents modificacions que ha patit l'article 3 bis durant l'any 2022, ens trobem amb els següents límits quantitatius:

- **Per a contribuents morts entre l'1 de gener i el 30 de març de 2022**, la suma de les bases imposables general i de l'estalvi (caselles [0435] y [0460]) no podrà superar 12.500 euros en tributació individual.
- **Per a contribuents morts entre el 31 de març i el 30 de desembre de 2022**, la suma de les bases imposables general i de l'estalvi (caselles [0435] y [0460]) no podrà superar 13.750 euros en tributació individual.
- **Per a la resta dels contribuents** l'import de la deducció no pot excedir de 33.000 euros en el cas de tributació individual i de 52.800 euros en el cas de tributació conjunta.

- El contribuent **haurà de conservar**, a disposició de l'Administració tributària les **factures o els documents equivalents corresponents**.

Per despeses d'aprenentatge extraescolar d'idiomes estrangers

Normativa: Art. 4 bis Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny

Quantia i límit de la deducció

- El **15 per 100** dels **imports destinats** a l'aprenentatge extraescolar de **idiomes estrangers** pels fills que cursen estudis corresponents **al segon cicle d'educació infantil, a l'educació primària, a l'educació secundària obligatòria, al batxillerat i als cicles formatius de formació professional específica**.

És deduïble aquella part de despesa corresponent a ensenyament de llengua estrangera que es realitza en el transcurs del curs escolar fora de l'horari corresponent al seu currículum, entre d'altres, s'inclouen les despeses per assistència a una escola oficial d'idiomes o per assistència a una acadèmia d'idiomes.

Al contrari, no seran deduïbles les despeses originades per cursar estudis a l'estranger o els originats per la realització de campaments d'estiu a l'estranger o en territori nacional per a l'aprenentatge d'un idioma.

En el cas de despeses satisfetes en les escoles bilingües només serà deduïble aquella part de despesa destinada a aprenentatge de llengua estrangera quan es tracte d'una activitat extraescolar.

- El **límit** per a l'aplicació d'esta deducció serà de **110 euros per fill**.

Atenció: tinga's en compte que per als contribuents que hagueren mort anteriorment

al 31 de desembre de 2022, l'import màxim d'esta deducció serà de 100 euros.

El límit pot aplicar-se de forma global per al conjunt de fills que donen dret a l'aplicació del mínim per descendents.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Únicament podran tindre's en compte, a efectes de l'aplicació d'esta deducció, els **despeses originades pels fills** que, al seu torn, donen dret al **mínim per descendents**.
- Si els fills **conviu amb ambdós pares** i estos opten per la tributació individual, la deducció **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

Són aplicables a esta deducció en relació amb el requisit de convivència i sobre el prorrateig els mateixos criteris que per a l'aplicació de la deducció autonòmica per adquisició de llibres de text.

- Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi del contribuent caselles [0435] y [0460] de la declaració, no supere les següents quanties:

- **33.000 euros** en tributació individual.

- **52.800 euros** en tributació conjunta.

Atenció: tinga's en compte que, com a conseqüència de les diferents modificacions que ha patit l'article 4 bis durant l'any 2022, ens trobem amb els següents límits quantitatius:

- **Per a contribuents morts entre l'1 de gener i el 30 de març de 2022**, la suma de les bases imposables general i de l'estalvi (caselles [0435] i [0460]) no podrà superar 12.500 euros en tributació individual.
- **Per a contribuents morts entre el 31 de març i el 30 de desembre de 2022**, la suma de les bases imposables general i de l'estalvi (caselles [0435] i [0460]) no podrà superar 13.750 euros en tributació individual.
- **Per a la resta dels contribuents** l'import de la deducció no pot excedir de 33.000 euros en el cas de tributació individual i de 52.800 euros en el cas de tributació conjunta.

- El contribuent **haurà de conservar**, a disposició de l'Administració tributària les **factures o els documents equivalents**.

Per a cursar estudis d'educació superior anara de l'illa de residència habitual

Normativa: Art. 4 ter 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 de la deducció

- **1.760 euros** per cada descendent que complisca els requisits que especifiquen en l'apartat següent.

Atenció: tinga's en compte que per a contribuents morts abans del 31 de desembre els imports de la deducció seran els següents:

- 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 és inferior a 18.000 euros en tributació individual.

- L'import d'esta deducció **no podrà superar el 50 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, caselles **[0546]** de la declaració.

La deducció s'aplica a la declaració de l'exercici en el qual s'inicia el curs acadèmic.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que els descendents **depenguen econòmicament del contribuent**.
- **Que els descendents** cursen, fora de l'illa de l'arxipèleg balear en la qual es trobe la residència habitual del contribuent, **algun dels següents estudis d'educació superior**:
 - estudis universitaris,
 - ensenyaments artístics superiors,
 - formació professional de grau superior,
 - ensenyaments professionals d'arts plàstiques i disseny de grau superior,
 - ensenyaments esportius de grau superior o
 - qualsevol altre estudi que, d'acord amb la legislació orgànica estatal en matèria d'educació, es considere educació superior.
- Que els estudis incloguen **un curs acadèmic complet** o un **mínim de 30 crèdits**.
- Que **no hi haja oferta educativa pública**, diferent de la virtual o a distància, **a l'illa de Mallorca per a realitzar els estudis corresponents**, o que, existint esta oferta s'haja sol·licitat l'ingrés i s'haja inadmes per raó dels criteris d'admissió aplicables.
- Que la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi** del contribuent, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **no supere** les següents quanties:
 - **33.000 euros** en tributació individual.
 - **52.800 euros** en tributació conjunta.

Atenció: tinga's en compte que per als contribuents que hagueren mort anteriorment al 31 de març de 2022, la base imposable general i la base imposable de l'estalvi **no podrà superar 30.000 euros**.

- Que el **descendent** que origine el dret a la deducció **no haja obtingut rendes** a l'exercici per import **superior a 8.000 euros**.

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

A efectes de l'aplicació de la deducció, s'han de tindre en compte les següents regles:

- La deducció **s'aplica a la declaració de l'exercici en el qual s'inicia el curs acadèmic**.
- Només donen de dret a la deducció els descendents que, al seu torn, donen **dret al mínim per descendent** regulat a l'article 58 de la Llei del IRPF.
- **Quan dos o més contribuents tinguen dret** a esta deducció i no opten o no pugen optar per la tributació conjunta, la deducció **s'hi prorratarà**.

Procedirà el prorratig de la deducció respecte d'un descendent sempre que hi haja dos ascendents (o més) amb dret a aplicar el mínim per descendents per ell, encara que un d'ells tingueren 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 Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **75 per 100** de les despeses satisfetes pel contribuent durant l'exercici en concepte de **primes d'assegurances de crèdit** que cobrisquen totalment o parcialment el **impagament de les rendes** a les que el contribuent tinga dret per raó de l'arrendament d'un o diversos béns immobles, situats en les Illes Balears, a un tercer destinat a habitatge.
- L'import màxim d'esta deducció serà de **440 euros anuals tant en tributació individual com en la conjunta**.

Atenció: tinga's en compte que per als contribuents que hagueren mort anteriorment al 31 de desembre de 2022, l'import màxim d'esta deducció serà de 400 euros.

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'haja constituït el depòsit de la fiança** a la qual es referix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'arrendaments urbans, a favor de l'Institut Balear de l'Habitatge.
- Que el contribuent **declare en el IRPE 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 Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cèdits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **15 per 100** de les despeses satisfetes pel contribuent durant l'exercici en concepte de renda de lloguer d'habitatge per raó del **trasllat temporal de la seua illa de residència a una altra illa de l'arxipèleg balear en l'àmbit d'una mateixa relació laboral per compte aliena**.
- L'import màxim d'esta deducció serà de **440 euros anuals per contribuent que complisca els requisits**.

Atenció: tinga's en compte que per als contribuents que hagueren mort anteriorment al 31 de desembre de 2022, l'import màxim d'esta deducció serà de 400 euros.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que es tracte del **arrendament d'un immoble destinat a habitatge** del contribuent i **ocupat efectivament per este**.
- **Que s'haja constituït el depòsit de la fiança** a la qual es referix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans, a favor de l'Institut Balear de l'Vivenda.
- Que la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi**, caselles [0435] y [0460] de la declaració del contribuent, **no supere** les següents quanties:
 - **33.000 euros** en tributació individual.
 - **52.800 euros** en tributació conjunta.

Atenció: tinga's en compte que per als contribuents que hagueren mort anteriorment al 31 de març de 2022, la base imposable general i la base imposable de l'estalvi no podrà superar **30.000 euros**.

- 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 depòsit de la fiança en el IBAVI i el certificat d'empresa en el qual s'indique que el centre de treball del subjecte s'ha canviat a una altra illa.

- Que el **trasllat temporal no depasse els tres anys de durada**.

Particularitats en cas de tributació conjunta

En cas de **tributació conjunta**, la **deducció serà aplicable a cadascun dels contribuents** que traslladen la seua residència a una altra illa de l'arxipèleg balear en l'àmbit d'una mateixa relació laboral per compte d'altri, quan complisquen els requisits establits en l'apartat anterior.

Quan es tracte de matrimonis en règim de guanys i només un dels cònjuges haguera traslladat la seua residència a una altra illa en l'àmbit d'una relació laboral, la deducció només podrà aplicar-la l'esmentat cònjuge, encara que per la meitat de les quantitats satisfetes.

Per donacions a determinades entitats destinades a la investigació, el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació

Normativa: Art. 5 Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **25 per 100** de les **donacions dineràries**, que es realitzen el període impositiu, destinades a finançar **la investigació, el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació**, a favor de les entitats que es relacionen en l'apartat següent.
- L'import d'esta deducció **no podrà excedir del 15 per 100** de la quota íntegra autonòmica.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Les donacions que donen de dret a l'aplicació d'esta deducció s'hauran de realitzar **a favor de qualsevol de les següents entitats**:
 - a. L'Administració de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears o les entitats instrumentals que depenen de la mateixa la finalitat essencial de la qual siga la investigació, el

desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació.

b. La Universitat de les Illes Balears.

c. Les entitats sense finalitat lucrativa a què fan referència els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, sempre que el final exclusiu o principal que persegueixen siga la investigació, el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació, al territori de les Illes Balears i estiguen inscrites en el Registre de Fundacions de l'Administració de la comunitat autònoma de les Illes Balears.

d. Les entitats parcialment exemptes de l'impost sobre societats a què es referix l'article 9.3 de la LIS .

Respecte a la LIS vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

- L'efectivitat de les esmentades donacions en cada període impositiu **s'haurà d'acreditar mitjançant un certificat de l'entitat donataria.**

Així mateix, en els casos de la lletra c de l'apartat anterior, l'aplicació de la deducció exigix que la conselleria competent en matèria d'investigació, desenvolupament científic o tecnològic, o innovació, declare, mitjançant una resolució, que l'entitat donataria verifica els requisits que 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 Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **15 per 100 de les quanties en què es valoren** les donacions, les cessions d'ús o els contractes de comodat, i de les quanties satisfetes en virtut de convenis de col·laboració empresarial efectuats d'acord amb el que disposa la Llei 3/2015, de 23 de març, per la que es regula el **consum cultural i el mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic**, i s'establixen mesures tributàries.

En este cas el **límit de la deducció** aplicable és de **660 euros anuals**, tant en tributació individual com en conjunta.

El límit de 660 euros anuals és únic i global per al conjunt de donacions, les cessions d'ús o els contractes de comodat, i quanties satisfetes en virtut de convenis de col·laboració empresarial que donen de dret a la deducció.

Atenció: tinga's en compte que per als contribuents que hagueren mort anteriorment

al 31 de desembre de 2022, l'import màxim d'esta deducció serà de 600 euros.

- El 25 per 100 de les quanties de les donacions dineràries o del valor de les donacions, de les cessions d'ús o contractes de comodat i dels convenis de col·laboració empresarial a què es referix l'article 3 de l'esmentada Llei 3/2015, quan:
 - a. El beneficiari del mecenatge siga l'Administració de la comunitat autònoma de les Illes Balears i els organismes autònoms, les fundacions, les entitats públiques empresarials, les societats mercantils públiques i els consorcis que en depenen a què fa referència la lletra b) de l'article 4.1 de la mateixa Llei 3/2015 i
 - b. El projecte o l'activitat cultural objecte del mecenatge constituïska un projecte propi de l'Administració de la comunitat autònoma o de les seues entitats instrumentals.

En estos casos el límit de la deducció aplicable és de **1.200 euros anuals**, tant en tributació individual com en conjunta.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- En cas que la cessió d'ús o el contracte de comodat tinguem 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'establixen mesures tributàries, hi ha un doble prorrateig:

1r De la base la deducció.

Esta base serà l'import anual que resulte d'aplicar, en cada un dels períodes impositius de durada de la cessió d'ús o contracte de comodat, el 4 per 100 a la valoració del bé efectuada per la Comissió de Valoració del Patrimoni Històric i si es tracte de locals per a la realització de projectes o activitats científics o de desenvolupament tecnològic, el 4 per 100 al valor cadastral. En ambdós casos la base es determinarà 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 (660 o 1.200 euros anuals) s'ha de prorratejar en funció del nombre de dies del període anual.

- b. El cas de períodes impositius inferiors a l'any com a conseqüència de la mort del contribuent, el prorrateig en cessions d'ús o contractes de comodat inferiors a un any cal realitzar-lo en funció de la proporció que represente la durada del contracte respecte a 365 dies.

En un altre cas, açò és, en cessions d'ús o contractes de comodat que no siguen inferiors a un any no s'ha de prorratejar la deducció pel fet que contribuent mora abans del 31 de desembre.

- Si la durada de la cessió d'ús o el contracte de comodat **és superior a un any, la deducció no es pot aplicar a més de tres exercicis.**
- En el cas de les donacions, cessions d'ús o contractes de comodat i convenis de col·laboració empresarial, relatius al mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic i al consum cultural, a què s'aplica la deducció **del 15 per 100** s'exigix que la **suma de la base imposable general i de l'estalvi** del contribuent, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **no supere** les següents quanties:
 - **33.000 euros** en tributació individual.
 - **52.800 euros** en tributació conjunta.

Atenció: tinga's en compte que, com a conseqüència de les diferents modificacions que ha tingut l'article 5 bis durant l'any 2022, ens trobem amb els següents límits quantitatius:

- **Per a contribuents morts entre l'1 de gener i el 30 de març de 2022**, la suma de les bases imposables general i de l'estalvi (caselles **[0435]** y **[0460]**) no podrà superar 12.500 euros en tributació individual.
- **Per a contribuents morts entre el 31 de març i el 30 de desembre de 2022**, la suma de les bases imposables general i de l'estalvi (caselles **[0435]** y **[0460]**) no podrà superar 13.750 euros en tributació individual.
- **Per a la resta dels contribuyentés** l'import de la deducció no pot excedir de 33.000 euros en el cas de tributació individual i de 52.800 euros en el cas de tributació conjunta.

Important: en els casos que siga d'aplicació la deducció del 25 per 100 no seran aplicables els límits relatius a la base imposable comentats.

Per donacions, cessions d'ús o contractes de comodat i convenis de col·laboració, relatius al mecenatge esportiu

Normativa: Art. 5 ter Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Ceditos per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **15 per 100** de les quanties en què es valoren les donacions, les cessions d'ús o els contractes de comodat, i de les quanties satisfetes en virtut de convenis de col·laboració efectuats d'acord amb el disposat en la Llei 6/2015, de 30 de març, per la qual es regula el mecenatge esportiu i s'establixen mesures tributàries.
- El límit de la deducció aplicable és de **660 euros anuals**.

El límit de 660 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.

Atenció: tinga's en compte que per als contribuents que hagueren mort anteriorment al 31 de desembre de 2022, l'import màxim d'esta deducció serà de 600 euros.

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**, esta deducció es deu **prorratejar en funció del nombre de dies** del període anual.

Si la durada és superior a un any, la deducció **no es pot aplicar a més de tres exercicis**.

S'apliquen els mateixos criteris sobre el prorrateig comentats en la deducció per donacions, cessions d'ús o contractes de comodat i convenis de col·laboració empresarial, relatius al mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic i al consum cultural.

El criteri de doble prorrateig de base i límits en el cas de cessions d'ús o contractes de comodat inferiors a un any del mecenatge esportiu ve com a conseqüència del disposat a l'article 11 de la Llei 6/2015, de 30 de març, per la qual es regula el mecenatge esportiu i s'establixen mesures tributàries.

- Que la **suma de la base imposable general i de l'estalvi** del contribuent, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **no supere** les següents quanties:
 - **33.000 euros** en tributació individual.
 - **52.800 euros** en tributació conjunta.

Atenció: tinga's en compte que, com a conseqüència de les diferents modificacions que ha patit l'article 5 ter durant l'any 2022, ens trobem amb els següents límits quantitatius:

- Per a contribuents morts entre l'1 de gener i el 30 de març de 2022**, la suma de les bases imposables general i de l'estalvi (caselles **[0435]** y **[0460]**) no podrà superar 12.500 euros en tributació individual.
- Per a contribuents morts entre el 31 de març i el 30 de desembre de 2022**, la suma de les bases imposables general i de l'estalvi (caselles **[0435]** y **[0460]**) no podrà superar 13.750 euros en tributació individual.
- Per a la resta dels contribuents** l'import de la deducció no pot excedir de 33.000 euros en el cas de tributació individual i de 52.800 euros en el cas de tributació conjunta.

Per donacions a determinades entitats que tinguen per objecte el foment de la llengua catalana

Normativa: Art. 5 quater Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **15 per 100** de les **donacions dineràries** que es realitzen durant el període impositiu, a favor de les entitats que tenint per objecte el **foment de la llengua catalana**, es relacionen en l'apartat següent.
- L'import d'esta deducció **no podrà excedir del 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Les donacions que donen de dret a l'aplicació d'esta deducció s'hauran de realitzar **a favor de qualsevol de les següents entitats**:
 - a. L'Administració de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears o les entitats instrumentals que depenen d'ella la finalitat essencial de les quals siga el foment de la llengua catalana.
 - b. La Universitat de les Illes Balears, els centres d'investigació i els centres superiors d'ensenyaments artístics de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears.
 - c. Les entitats sense finalitat lucrativa a les quals es referixen els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge, sempre que el final exclusiu o principal que perseguisquen siga al territori el foment de la llengua catalana, i estiguen inscrites en el Registre de Fundacions de l'Administració de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears.
 - d. Les entitats parcialment exemptes de l'Impost sobre Societats a què es referix l'article 9.3 de la LIS.

Respecte a la LIS vegeu 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 declare, mitjançant una resolució, que l'entitat donataria verifica els requisits establits en l'esmentada lletra c.

Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible amb la deducció **"Per donacions, cessions d'ús o contractes de comodat i convenis de col·laboració empresarial, relatius al mecenatge cultural, científic i de desenvolupament tecnològic, i al consum cultural"**.

Per donacions a entitats del tercer sector

Normativa: Art. 5 quinquies Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedit per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- El **25 per 100 de l'import de les donacions dineràries** que es facen durant el període impositiu, a entitats sense ànim de lucre a les quals es referix la Llei 3/2018, de 29 de maig, del tercer sector d'acció social que complisquen els següents requisits:
 - Les entitats han de **estar inscrites** en el registre corresponent de la Conselleria de Servicis 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 lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge, o estiguen parcialment exemptes de l'Impost sobre Societats d'acord amb l'article 9.3 de la LIS.

Respecte a la LIS vegeu 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 **165 euros anuals**.

Atenció: tinga's en compte que per als contribuents que hagueren mort anteriorment al 31 de desembre de 2022, base màxima de la deducció serà de 150 euros.

Per donacions per a pal·liar els efectes del conflicte d'Ucraïna sobre les persones

Normativa: Art. 5 sexties 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

Atenció: esta deducció no és aplicable en el cas de contribuents morts abans del 31 de març de 2022..

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **50 per 100 del valor dels béns o quanties dineràries de les donacions efectuades a entitats de les previstes en la Llei 49/2002**, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge.

A estos efectes, es tindran en compte totes les quantitats satisfetes per este concepte a l'exercici, incloses les anteriors al 31 de març de 2022.

- El límit de la deducció aplicable és de **150 euros per declaració**.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Les donacions que donen de dret a l'aplicació d'esta deducció s'hauran de destinar a activitats i programes per a pal·liar els efectes sobre les persones generats per la invasió d'Ucraïna per part de l'exèrcit rus.
- L'efectivitat de la donació s'ha d'acreditar mitjançant l'expedició, per part de l'entitat receptora de la donació, del corresponent certificat.

Àmbit temporal per a l'aplicació de la deducció

Esta deducció serà aplicable exclusivament a l'exercici 2022.

Per als declarants amb discapacitat física, psíquica o sensorial o amb descendents amb esta condició

Normativa: Art. 6 Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2014, de 6 de juny

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **Per cada contribuent i, en el seu cas, per cada membre de la unitat familiar**, resident en la Comunitat Autònoma de les Illes Balears, que tinguen la consideració legal de persones amb **discapacitat**, s'establixen les deduccions següents segons la naturalesa i grau de la seua discapacitat:
 - **88 euros** en cas de discapacitat **física o sensorial de grau igual o superior al 33 i inferior al 65 per 100**.
 - **165 euros** en cas de discapacitat **física o sensorial de grau igual o superior al 65 per 100**.
 - **165 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.

Atenció: tinga's en compte que, per als contribuents que hagueren mort anteriorment al 31 de desembre de 2022, els imports de la deducció segons la naturalesa i grau de la seua discapacitat seran:.

- **80 euros** en cas de discapacitat física o sensorial de grau igual o superior al 33 i inferior al 65 per 100.
- **150 euros** en cas de discapacitat física o sensorial de grau igual o superior al 65 per 100.
- **150 euros** en cas de discapacitat psíquica de grau igual o superior al 33 per 100.

- L'aplicació d'esta deducció està condicionada a què la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi** del contribuent, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **no supere** les següents quanties:
 - **33.000 euros** en tributació individual.
 - **52.800 euros** en tributació conjunta.

Atenció: tinga's en compte que, com a conseqüència de les diferents modificacions que ha tingut l'article 6 durant l'any 2022, ens trobem amb els següents límits quantitatius:

- **Per a contribuents morts entre l'1 de gener i el 30 de març de 2022**, la suma de les bases imposables general i de l'estalvi (caselles **[0435]** y **[0460]**), menys el mínim del contribuent i el mínim per descendents (caselles **[0512]** y **[0514]**) no podrà superar 12.500 euros en tributació individual.
 - **Per a contribuents morts entre el 31 de març i el 30 de desembre de 2022**, la suma de les bases imposables general i de l'estalvi (caselles **[0435]** y **[0460]**), menys el mínim del contribuent i el mínim per descendents (caselles **[0512]** y **[0514]**), no podrà superar 13.750 euros en tributació individual.
 - **Per a la resta dels contribuents** l'import de la deducció no pot excedir de 33.000 euros en el cas de tributació individual i de 52.800 euros en el cas de tributació conjunta.
- **En el cas que els cònjuges tributen de forma individual** i tinguen dret a l'aplicació del mínim familiar per descendents, **cada un tindrà de dret a aplicar-se íntegrament la deducció.** També resulta aplicable la deducció per la discapacitat del cònjuge, en formar partix de la unitat familiar, amb independència que este últim l'aplique en la seua pròpia declaració.

Per despeses relatives als descendents o acollits menors de sis anys per motius de conciliació

Normativa: Art. 6 bis 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 servicis a descendents o acollits menors de sis anys:

- a. Estades de xiquets de 0 a 3 anys en escoles infantils o en guarderies.
- b. Servici de custòdia, servici de menjador i activitats extraescolars de xiquets de 3 a 6 anys en centres educatius.
- c. Contractació laboral d'una persona per a cuidar-se del menor.

Límit màxim de la deducció

- El límit màxim de la deducció aplicable és de **660 euros anuals**.

Atenció: tinga's en compte que per als contribuents que hagueren mort anteriorment al 31 de desembre de 2022, el límit màxim d'esta deducció serà de 600 euros.

- Quan **dos contribuents tinguen dret** a l'aplicació d'esta deducció i opten per la declaració individual, el límit màxim de la deducció **s'hi ha de prorratejar per parts iguals**.
- Si tots els descendents o acollits **deixen de ser menors de sis anys al llarg de l'any**, el límit màxim de la deducció (600 o 660 euros) s'ha de prorratejar per la suma del nombre de dies en què els descendents o acollits hagen sigut menors de sis anys durant l'any natural. També s'ha de prorratejar de la mateixa manera el límit màxim de la deducció si els descendents han nascut o han sigut adoptats al llarg de l'any, o si els menors han sigut acollits al llarg de l'any.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que els contribuents **desenvolupen activitats per compte d'altri o per compte propia** generadores de rendiments del treball o de rendiments d'activitats econòmiques.
- Que la **suma de la base imposable general i de l'estalvi del contribuent, caselles [0435] y [0460] de la declaració, no supere** les següents quanties:
 - **33.000 euros** en tributació individual.
 - **52.800 euros** en tributació conjunta.

Atenció: tinga's en compte que per als contribuents que hagueren mort anteriorment al 31 de març de 2022, la base imposable general i la base imposable de l'estalvi **no podrà superar 30.000 euros**.

- 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, esta ha d'estar donada d'alta en el règim especial per a empleats de la llar de la Seguretat Social.

Per acollida de persones desplaçades pel conflicte d'Ucraïna

Normativa: Art. 6 ter 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

Atenció: esta deducció no és aplicable en el cas de contribuents morts abans del 31 de març de 2022.

Quantia i límit màxim de la deducció

- **150 euros per cada persona acollida.**
- El límit màxim de la deducció aplicable és de **600 euros per contribuent.**

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- El **període mínim d'acollida** per a poder aplicar esta deducció serà de **tres mesos**.

A estos efectes, per al còmput del període mínim d'acollida de tres mesos, es tindrà en compte el temps d'acollida anterior a 31 de març de 2022.

- **Quan dos contribuents tinguen dret respecte de la mateixa persona acollida** a l'aplicació d'esta deducció i opten per la declaració individual, **es prorratejaran entre ells, a parts iguals, tant l'import com el límit màxim de la deducció.**
- **No generen dret** a la deducció les persones acollides que tinguen una relació de parentiu, ni per consanguinitat ni per afinitat, de fins al segon grau amb les persones acollidores.
- Per a l'aplicació d'esta deducció el contribuent ha d'estar en possessió d'un **certificat de l'òrgan competent en la gestió i el control d'estes acollides expedit al seu nom**, en el qual conste el nombre de persones acollides i la durada de l'acollida, d'acord amb el que dispose el Ministeri d'Inclusió, Seguretat Social i Migracions.

Àmbit temporal per a l'aplicació de la deducció

Esta deducció serà aplicable exclusivament a l'exercici 2022.

Per inversió en l'adquisició d'accions o de participacions socials de noves entitats o de recent creació

Normativa: Art. 7 Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears en matèria de Tributs Cedit 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 tinguen naturalesa de Societat Anònima, Societat Limitada, Societat Anònima Laboral o Societat Limitada Laboral, amb el **límit de 6.600 euros anuals**.

- En el cas de **declaració conjunta**, el **import màxim** de deducció serà de **6.600 euros** per cada contribuent de la unitat familiar que haja efectuat la inversió.
- Esta deducció s'aplicarà a l'exercici en el qual es materialitza la inversió i **en els dos següents** amb el **límit de 6.600 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 o 6.600 euros anuals, en el mateix exercici en què es realitza la inversió i en els dos següents.

En cas que es tinga dret a l'aplicació de la deducció per inversions realitzades en exercicis diferents, s'aplicarà la mateixa seguint l'ordre d'antiguitat. Per a les inversions realitzades el 2020, 2021 o 2022 el límit únic serà de 6.600 euros.

La deducció total aplicada **no pot excedir de 6.600 euros per contribuent**.

Atenció: tinga's en compte que per als contribuents que hagueren mort anteriorment al 31 de desembre de 2022, el límit serà de 6.000 (no de 6.600)

2. Per inversions es duguen a terme en societats participades per centres d'investigació o universitats

- El **50 per 100 de les quantitats invertides** en societats participades per centres d'investigació o universitats amb un **import màxim de 13.200 euros per exercici i per contribuent**.

Atenció: tinga's en compte que per als contribuents que hagueren mort anteriorment al 31 de desembre de 2022, l'import màxim serà de 12.000 (no de 13.200)

- Este límit no és independent del límit general de 6.600 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 13.200 euros.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- a. La participació del contribuent, computada juntament amb les del cònjuge o persones unides per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no pot ser superior al 40 per 100 del capital social** de la societat objecte de la inversió o dels drets de vot en la societat.
- b. L'entitat en la qual s'ha de materialitzar la inversió ha de complir els següents **requisits**:
 1. Haurà de tindre naturalesa de **Societat Anònima, Societat Limitada, Societat Anònima Laboral o Societat Limitada Laboral**.
 2. Tindre el seu **domicili social i fiscal en les Illes Balears**.
 3. **Desenvolupar una activitat econòmica, sense que pugui tindre per activitat principal**

la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el disposat a l'article 4.8.2.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni, **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 siga soci ni partícip de la societat.
5. En cas que la inversió s'haja realitzat mitjançant una ampliació de capital, la societat **s'haurà d'haver constituït en els dos anys anteriors a la data d'esta ampliació tret que es tracte d'una empresa innovadora en matèria d'investigació i desenvolupament** que, d'acord amb l'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, tinga vigent este segell i estiga inscrita en l'esmentat registre.
6. Deurà **mantindre els llocs de treball**. A tal efecte, es considerarà que complix este requisit quan es mantinga la plantilla mitja total, en els termes de persones per any que regula la normativa laboral, calculada com preveu l'article 102 de la LIS.

Respecte a la LIS vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, 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 LIS.
- c. El contribuent podrà formar part del consell d'administració de la societat en la qual s'haja materialitzat la inversió, però **en cap cas no podrà realitzar funcions executives ni de direcció. Tampoc no podrà mantindre una relació laboral** amb l'entitat objecte de la inversió.
 - d. Les operacions en les que siga d'aplicació la deducció **s'hauran de formalitzar en una escriptura pública**, en la que s'especificaran la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.
 - e. Les participacions adquirides han de **mantindre's en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de quatre anys**.
 - f. Els requisits 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 origina 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 del IRPE 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 existix, el de la segona entitat, indicant també l'import total de la deducció per inversions en empreses de nova o recent creació.

Comunitat autònoma de Canàries

Els contribuents que el 2022 hagen tingut la seua residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de Canàries podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per donacions amb finalitat ecològica

Normativa: Art. 3 Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de les Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

El **10 per 100** de l'import de les **donacions dineràries pures i simples** efectuades durant el període impositiu amb finalitat ecològica a qualsevol de les següents institucions:

- Entitats públiques dependents de la Comunitat Autònoma de Canàries, ajuntaments insulars o corporacions municipals de les Canàries, la finalitat dels quals siga la defensa, i conservació del medi ambient.
- Entitats sense finalitats lucratives regulades a l'article 2 i 16 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i d'incentius fiscals al mecenatge (BOE de 24 de desembre), sempre que el seu final exclusiu siga la defensa del medi ambient i es troben inscrites en els corresponents registres de la Comunitat Autònoma de les Canàries.

Límit màxim de la deducció

L'import d'esta deducció **no podrà excedir de:**

- **El 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica** o, caselles, **[0546]** de la declaració o,
- **150 euros**, tant en tributació individual com en conjunta.

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 a aplicar la deducció

- **Destinació de les donacions**

Les quantitats han de ser destinades donades per a la rehabilitació o conservació de béns que es troben al territori de les Canàries, que formen part del patrimoni històric de les Canàries i estiguen inscrits en el Registre Canari de Béns d'Interés Cultural o inclosos a l'Inventari de Béns Mobles a què es referix la Llei 4/1999, de 15 de març, de Patrimoni Històric de les Canàries.

- **Entitats beneficiàries**

Quan es tracte d'edificis catalogats formant part d'un conjunt històric de les Canàries, serà precís que **les donacions es realitzen a favor de qualsevol de les següents entitats:**

- a. Les Administracions Públiques, així com les entitats i institucions dependents de les mateixes.
- b. L'Església catòlica i les esglésies, confessions o comunitats religioses que tinguin acords de cooperació amb l'Estat espanyol.
- c. Les fundacions o associacions que, reunint els requisits establits en el Títol II de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i d'incentius fiscals al mecenatge (BOE de 24 de desembre), incloguen entre les seues finalitats específiques la reparació, conservació o restauració del patrimoni històric.

Límit màxim de la deducció

L'import d'esta deducció no podrà excedir de:

- **El 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella **[0546]** de la declaració o
- **150 euros**, tant en tributació individual com en conjunta.

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 les Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Quantia i requisits per a aplicar la deducció

El 15 per 100 de l'import de les donacions i aportacions efectuades per als destinataris i finalitats que s'indiquen a continuació:

- a. Les donacions dineràries efectuades a l'Administració Pública de la Comunitat Autònoma de Canàries, corporacions locals canàries i a les entitats públiques de caràcter cultural, esportiva o d'investigació que depenguen de les mateixes, sempre que es destinen al finançament de programes de despesa o actuacions que 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 estos efectes, serà de **50.000 euros** per període impositiu.

- b. Les donacions dineràries efectuades a empreses culturals amb fons propis inferiors a 300.000 euros, l'activitat del qual siga la **cinematografia, les arts escèniques, la música, la pintura i altres arts visuals o audiovisuals o l'edició**, sempre que es destinen al desenvolupament de la seua activitat.

La **base màxima de deducció**, a estos efectes, serà de **3.000 euros** per període impositiu.

- c. Les donacions dineràries efectuades a empreses científiques amb fons propis inferiors a 300.000 euros, l'activitat principal del qual siga la **investigació**, sempre que es destinen al desenvolupament de la seua activitat.

La **base màxima de deducció**, a estos efectes, serà de **3.000 euros** per període impositiu.

- d. Les donacions dineràries efectuades a les universitats públiques i privades, als centres d'investigació i als centres superiors d'ensenyaments artístics de la comunitat autònoma de Canàries, quan es destinen al finançament de programes de despesa o actuacions que tinguin per objecte activitats de **investigació o docència**.

La **base màxima de deducció**, a estos efectes, serà de **50.000 euros** per període impositiu.

- e. Les donacions dineràries efectuades a les universitats públiques de la Comunitat Autònoma de Canàries i als centres públics d'ensenyaments artístics superiors de l'esmentada Comunitat amb destinació al finançament de programes de despesa o actuacions per al **foment de l'accés a l'educació superior**.

La **base màxima de deducció**, a estos efectes, serà de **50.000 euros** per període impositiu.

- f. Les aportacions de capital efectuades a empreses de base tecnològiques creades o desenvolupades a partir de patents o de resultats generats per projectes d'investigació realitzats en universitats canàries.

La **base màxima de la deducció**, a estos efectes, serà de **50.000 euros** per període impositiu.

Límit màxim de la deducció

L'import d'esta deducció **no podrà excedir el 5 per 100 de la quota íntegra autonòmica, casella [0546] de la declaració.**

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 referix la Llei 49/2002**, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge, d'acord amb la següent escala:

Base de deducció	Percentatge de deducció
Fins a 150 euros	20
Resta base de deducció	15
Tipus incrementat per reiteració de donacions a una mateixa entitat	17,5

Tipus incrementat per reiteració de les donacions a una mateixa entitat: Si en els dos períodes impositius immediats anteriors s'hagueren realitzat donatius, donacions o aportacions amb dret a deducció en favor d'una mateixa entitat per import igual o superior, en cada un d'ells, al de l'exercici anterior, el percentatge de deducció aplicable a la base de la deducció en favor d'eixa mateixa entitat que excedisca de 150 euros, serà el 17,5 per cent.

Base màxima de la deducció

- La base de la deducció, **no podrà excedir del 10 per 100 de la base liquidable** del contribuent.
- La base de la deducció serà la definida en la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge.

Vegeu sobre això al Capítol 16, l'epígraf "[Deduccions per donatius i altres aportacions](#)".

Incompatibilitat

Esta deducció serà incompatible amb les deduccions "Per donacions amb finalitat ecològica" i "Per donacions i aportacions per a finalitats culturals, esportives, investigació o docència", quan la mateixa s'aplique sobre les quantitats aportades als mateixos beneficiaris perceptors dels

donatius, donacions i aportacions que originen l'aplicació d'aquella.

Justificació documental

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 tindre dret a les deduccions anteriorment comentades "Per donacions amb finalitat ecològica", "per donacions per a la rehabilitació o conservació del patrimoni històric de les Canàries" i "Per donacions i aportacions per a finalitats culturals, esportives, investigació o docència" s'hauran de complir els següents requisits:

- Obtindre de l'entitat donatària **certificació** en la que figure, a més del nombre d'identificació fiscal i de les dades d'identificació personal del donant i de l'entitat donatària, data i destinació del donatiu, i el seu import quan este siga dinerari.

Tractant-se de **donacions no dineràries**, s'haurà d'acreditar el valor dels béns donats, mitjançant certificació expedida per l'empresa de base tecnològica beneficiària, així com els **dades identificatives del document públic o un altre document autèntic acreditatiu del lliurament del bé o dret donat**.

- A més, en el cas de la deducció "Per donacions i aportacions per a finalitats culturals, esportives, investigació o docència"
 - Quan el destinatari de la donació siga un **entitat o universitat canària de naturalesa pública**, en la certificació expedida a què es referix en punt anterior se li incorporarà la **identificació del projecte d'interés cultural, esportiu investigació o docent**.
 - Quan el donatari **tinga naturalesa privada**, haurà de constar una **certificació addicional**, expedida per la conselleria competent, en la qual es faça constar **que l'esmentat projecte és d'interés cultural, esportiu d'investigació o docent**.
- Que en la certificació assenyalada anteriorment **figure la menció expressa que la donació s'haja efectuat de manera irrevocable i que la mateixa s'ha acceptat**.

Important: la revocació de la donació determinarà l'obligació d'ingressar les quotes corresponents als beneficis gaudits en el període impositiu de l'exercici en el qual l'esmentada revocació es produïska, sense perjudici dels interessos de demora que siguen procedents.

Per quantitats destinades pels seus titulars a la restauració, rehabilitació o reparació de béns immobles declarats d'interés cultural

Normativa: Art. 6 Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

El 10 per 100 de les quantitats destinades pels titulars de béns immobles ubicats al territori de les Canàries a la restauració, rehabilitació o reparació dels mateixos, sempre que es presenten les següents condicions:

- Que els béns estiguen inscrits en el Registre Canari de Béns d'Interés Cultural o afectats per la declaració de bé d'Interés Cultural sempre que els immobles reunisquen els requisits que es determinen reglamentàriament.
- Que les obres de restauració, rehabilitació o reparació hagen sigut autoritzades per l'òrgan competent de la Comunitat Autònoma o, en el seu cas, per l'ajuntament insular o ajuntament corresponent.

Límits màxims de la deducció

- L'import d'esta deducció **no podrà superar el 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella **[0546]** de la declaració.
- A més, la suma de l'import d'esta deducció juntament amb el de les deduccions autonòmiques "Per inversió en vivenda habitual", "per obres de rehabilitació energètica de la vivenda habitual" i "Per obres d'adequació de la vivenda habitual per persones amb discapacitat" no podrà excedir el **15 per 100 de la quota íntegra autonòmica**.

Per despeses d'estudis

Normativa: Disposició addicional quarta. Un 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: les condicions i imports que s'assenyalen a continuació seran d'aplicació per a esta deducció en els períodes impositius 2022 i 2023, substituint als previstos a l'article 7 del Text Refós .

Quantia de la deducció

Per cada descendent o adoptat que complisca els requisits que a continuació s'especifiquen:

- **1.800 euros**, amb caràcter general.
- **1.920 euros**, si la base liquidable del contribuent és inferior a 36.300 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.

Tinga's en compte que, a partir del 3 de setembre de 2021, data d'entrada en vigor de la Llei 8/2021, de 2 de juny, que reforma la legislació civil i processal per al suport les persones amb discapacitat a l'exercici de la seua capacitat jurídica, la tutela queda reduïda als menors d'edat no sotmesos a pàtria potestat o no emancipats a situació de desemparament, suprimint-se per a majors d'edat, per als quals s'establix la curatela i altres mesures de suport a la seua capacitat jurídica

Requisits per a l'aplicació de la deducció

a. Respecte al descendent o adoptat

- Que els descendents o adoptats, inclosos els tutelats (i, en el seu cas, els subjectes a curatela representativa) o acollits en els termes previstos en la legislació vigent, **complisquen les següents requisits**:
 - a. Han de ser **solters**
 - b. Deuen **dependre econòmicament del contribuent** y
 - c. **No han d'haver complit 25 anys** a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- Que els descendents o adoptats, tutelats (i, en el seu cas, els subjectes a curatela representativa) o acollits **es troben cursant estudis d'educació superior** previstos a l'article 3.5 de la Llei Orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'educació, **fora de l'Illa de residència del contribuent**.

Important: la deducció s'aplicarà en la declaració corresponent al període impositiu en què s'inicie el curs acadèmic.

- **Que els estudis d'educació superior incloguen un Curs acadèmic complet o un mínim de 30 crèdits**
- **Que el descendent;o adoptat** que origine el dret a la deducció no haja obtingut rendes a l'exercici per import superior a 8.000 euros o, qualsevol que siga el seu import, rendes procedents exclusivament d'ascendents per consanguinitat o d'entitats en les que els ascendents tinguen una participació d'un mínim del 5 per 100 del capital, computat individualment, o un mínim del 20 per 100 computat conjuntament els ascendents.

A estos efectos, l'expressió "rendes" s'ha d'entendre feta a la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi.

b. Respecte al contribuent

- La deducció s'aplicarà en la declaració corresponent al **període impositiu en què s'inicie el curs acadèmic**.

Per exemple, per al curs acadèmic 2022-2023, s'aplicarà en l'exercici 2022.

- **Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi**, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no siga superior a:**
 - **42.900 euros** en tributació individual.
 - **57.200 euros** en tributació conjunta.
- **Que a l'Illa de residència** del contribuent **no existisca oferta educativa pública**, diferent de la virtual o a distància, per a la realització dels estudis que determinen el trasllat a un altre lloc per a ser cursats.

Condicions per a l'aplicació de la deducció

A efectes de l'aplicació de la deducció, s'han de tindre en compte les següents regles:

- La determinació de les **circumstàncies personals i familiars** que s'hagen de tindre en compte per a l'aplicació de la deducció, es realitzarà atenent a la **situació existent en la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre).
- **Quan dos o més contribuents tinguen dret** a esta deducció i no opten o no pugen optar per la tributació conjunta, la deducció **s'hi prorratarà**.
- Quan diversos contribuents **tinguen diferent grau de parentiu** amb qui curse els estudis que originen el dret a la deducció, només podran practicar la deducció els de grau més pròxim.

Límit de la deducció

L'import d'esta deducció **no podrà superar el 40 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, caselles **[0546]** de la declaració.

Per despeses d'estudis en educació infantil, primària, ensenyament secundari obligatori, batxillerat i formació professional de grau mitjà

Normativa: Disposició adicional quarta. Dos Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de les Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Atenció: les condicions i imports que s'assenyalen a continuació per a esta deducció seran d'aplicació en els períodes impositius 2022 i 2023, substituint als previstos a l'article 7 bis del Text refós.

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **100 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu pels següents conceptes:
 - adquisició de material escolar
 - llibres de text
 - transport
 - uniforme escolar
 - menjadors escolars
 - reforç educatiu
- Esta deducció té els següents **límits**:
 - a. Un límit màxim de **120 euros**, pel primer descendent o adoptat.
 - b. **60 euros addicionals** per cada un dels restants descendents o adoptats.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Les despeses que donen dret a la deducció són els originats pels descendents o adoptats que donen lloc a l'aplicació del **mínim per descendent i es troben escolaritzats en educació infantil, primària, ensenyament secundari obligatori, batxillerat i formació professional de grau mitjà**.

S'assimilen a descendents aquelles persones vinculades amb el contribuent per raó de tutela o acolliment no remunerat, en els termes previstos en la legislació vigent.

Tinga's en compte que, a partir del 3 de setembre de 2021, data d'entrada en vigor de la Llei 8/2021, de 2 de juny, que reforma la legislació civil i processal per al suport les persones amb discapacitat a l'exercici de la seua capacitat jurídica, la tutela queda reduïda als menors d'edat no sotmesos a pàtria potestat o no emancipats a situació de desemparament, suprimint-se per a majors d'edat, per als quals s'establix la curatela i altres mesures de suport a la seua capacitat jurídica.

- **Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi**, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no siga superior a**:
 - **42.900 euros** en tributació individual.
 - **57.200 euros** en tributació conjunta.
- **Que la despesa es justifique a través de factura** que ha de complir totes les condicions establides al Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació aprovat pel Reial Decret 1619/2012, de 30 de novembre.

La factura rebuda pel contribuent **s'haurà de conservar durant el termini de prescripció**, admetent-se còpia de la mateixa en el supòsit que dos o més contribuents tinguen dret a la deducció i no opten, o no puguem optar, per la tributació conjunta.

- Quan diversos contribuents tinguen diferent grau de parentiu amb qui curse els estudis que

originen el dret a la deducció, **només podran practicar la deducció els de grau més pròxim.**

- Quan dos o més contribuents tinguen dret a esta deducció, la deducció (i el límit de la deducció) **s'hi prorratejarà per parts iguals.**

Com a regla general, només tindran dret a aplicar la deducció els contribuents al nom de la qual s'expedisca la factura justificativa de les despeses. No obstant això, si es tracta de matrimonis en règim de guanys les quantitats satisfetes s'atribuiran a ambdós cònjuges per parts iguals, per la qual cosa ambdós pares podrien aplicar la deducció sobre la meitat de les quantitats satisfetes per les despeses originades pels fills, encara que la factura estiga a nom d'un de sol d'ells.

Per traslladar la residència habitual a una altra illa de l'Arxipèleg per a realitzar una activitat laboral per compte d'altri o una activitat econòmica

Normativa: Art. 8 Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de les 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 produïska el canvi de residència i en el següent.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- El trasllat de la **residència habitual** des de l'illa en la qual residisca a qualsevol de les **altres illes de l'Arxipèleg** ha de vindre **motivats per la realització d'una activitat laboral per compte d'altri o una activitat econòmica.**
- **Per a consolidar el dret a la deducció**, és precís que el contribuent romanga a l'illa de destinació **durant l'any en què es produïx el trasllat i els tres següents.**

Atenció: l'incompliment de qualsevol dels dos requisits anteriors donarà lloc a la integració de les quantitats deduïdes en la quota íntegra autonòmica de l'exercici en què es produïska l'incompliment, amb els corresponents interessos de demora.

- **Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi.** caselles [0435] y [0460] de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no siga superior a:**
 - **39.000 euros** en tributació individual.
 - **52.000 euros** en tributació conjunta.

Límit màxim de la deducció

L'import de la deducció **no podrà excedir de la part autonòmica de la quota íntegra procedent**

dels rendiments del treball i d'activitats econòmiques a cada un dels dos exercicis en què resulte aplicable la deducció.

Particularitats en cas de tributació conjunta

En el supòsit de **tributació conjunta**, la deducció de 300 euros s'aplicarà, en cada un dels dos períodes impositius en què siga aplicable la deducció, **per cadascun dels contribuents que trasllade la seua residència** en els termes anteriorment comentats, **amb el límit de la part autonòmica de la quota íntegra** procedent de rendiments del treball i d'activitats econòmiques que corresponga als contribuents que generen dret a l'aplicació de la deducció.

Quan ambdós cònjuges hagen traslladat la residència a una altra illa per a realitzar una activitat, el límit de la deducció en tributació conjunta es calcula de forma conjunta per a ambdós.

Per donacions en metàl·lic a descendents o adoptats menors de 35 anys per a l'adquisició o rehabilitació de la seua primera vivenda habitual

Normativa: Art. 9 Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Quanties i límits màxims de la deducció

- **L'1 per 100 de la quantitat donada** per contribuents amb residència habitual a les Illes Canàries que durant l'exercici hagen efectuat una donació en metàl·lic als seus descendents o adoptats menors de 35 anys amb destinació a l'adquisició, construcció o rehabilitació de la primera vivenda habitual del donatari a les Illes Canàries, amb el **límit màxim de 240 euros per cada donatari**.
- **El 2 per 100 de la quantitat donada** per contribuents amb residència habitual a les Illes Canàries, quan les donacions a què es referix el punt anterior tinguen com destinataris a descendents o adoptats menors de 35 anys legalment reconeguts com persones amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100, amb el **límit màxim de 480 euros per cada donatari**.
- **El 3 per 100 de la quantitat donada** per contribuents amb residència habitual a les Illes Canàries, quan les donacions a què es referix el primer punt anterior tinguen com destinataris a descendents o adoptats menors de 35 anys legalment reconeguts com persones amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, amb el **límit màxim de 720 euros per cada donatari**.

Altres condicions i requisits per a l'aplicació de la deducció

- Per a l'aplicació de la present deducció s'hauran de complir **els requisits previstos en la normativa autonòmica de l'Impost sobre Successions i Donacions per a la reducció del 85 per 100 de la base imposable corresponent a estes donacions**.

Vegeu-se l'article 26 ter del Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de

Canàries en matèria de tributs cedits aprovat pel Decret Legislatiu 1/2009, de 21 d'abril (BOC del 23), segons redacció donada per la Llei 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals, en què es detallen els requisits i condicions per a l'aplicació d'esta reducció.

- **Es considerarà com a vivenda habitual** la que, a tals efectes, s'entén en la normativa estatal del IRPF, **equiparant-se a l'adquisició la construcció** de la mateixa, però no la seua ampliació.

Vegeu al Capítol 16 l'epígraf "[Deducció per inversió en vivenda habitual.Règim transitori](#)".

Tinga'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 de vivenda habitual quan el contribuent satisfaga directament les despeses derivades de l'execució de les obres, o lliure quantitats a compte al promotor de les mateixes, *sempre que les obres* finalitzen 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 realitzen un acolliment familiar permanent o preadoptiu s'equipararan als adoptants**.

Precisió: tinga's en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la que es modifica el sistema de protecció a la infantesa i a l'adolescència (BOE de 29 de juliol) 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 a 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 realitzaren a l'acolliment preadoptiu hauran d'entendre's fetes a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva prevista a l'article 176 bis del Codi Civil. Les que es realitzaren a l'acolliment simple s'hauran d'entendre fetes a l'acolliment familiar temporal previst a l'article 173 bis del Codi Civil; i quan l'anaren a les Entitats Col·laboradores d'adopció internacional s'entendran fetes als organismes acreditats per a l'adopció internacional".

Per tant, la deducció serà aplicable a l'acolliment familiar d'urgència, temporal i permanent i a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva.

Per naixement o adopció de fills

Normativa: Disposició addicional quarta. 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: les condicions i imports que s'assenyalen a continuació per a esta deducció seran d'aplicació en els períodes impositius 2022 i 2023, substituint als previstos a l'article 10 del Text Refós.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **Per cada fill nascut o adoptat** en el període impositiu, que convisqua amb el contribuent:
 - **240 euros**, quan es tracte del **primer o segon fill**.

- **480 euros**, quan es tracte del **tercer**.
- **720 euros**, quan es tracte del **quart**.
- **840 euros**, quan es tracte del **cinqué o successius**.
- **En cas que el fill nascut o adoptat tinga una discapacitat física, psíquica, o sensorial igual o superior al 65 per 100**, sempre que l'esmentat fill haja conviscut amb el contribuent ininterrompudament des del seu naixement o adopció fins al final del període impositiu, **a més de la deducció corresponent al naixement o adopció a què es referix el punt anterior, podrà deduir-se la quantitat que siga procedent de les següents:**
 - **480 euros**, quan es tracte del primer o segon fill que patisca l'esmentada discapacitat.
 - **960 euros**, quan es tracte del tercer o posterior fill que patisca l'esmentada discapacitat, sempre que sobrevisquen els anteriors fills amb discapacitat.

Condicions d'aplicació de la deducció

- **Quan ambdós progenitors o adoptants tinguen dret a la deducció** i no opten per la tributació conjunta, el seu import **s'hi prorratejarà per parts iguals**.
- **Per a determinar el número d'ordre del fill** nascut o adoptat s'atendrà als fills que convisquen amb el contribuent a la data de meritació de l'impost (normalment, 31 de desembre), computant-se als esmentats efectes tant els fills naturals com els adoptius.
- **Es considerarà que conviuen amb el contribuent**, entre d'altres, els fills nascuts o adoptats que, depenent del mateix, estiguen internats en centres especialitzats.
- **Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi**, caselles [0435] y [0460] de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no siga superior a:**
 - **42.900 euros** en tributació individual.
 - **57.200 euros** en tributació conjunta.

Per contribuents amb discapacitat i grans de 65 anys

Normativa: Disposició addicional quarta. Quatre Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de les Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Atenció: les condicions i imports que s'assenyalen a continuació per a esta deducció seran d'aplicació en els períodes impositius 2022 i 2023, substituint als previstos a l'article 11 del Text refós.

Quantia de la deducció

- **360 euros** per cada contribuent amb un grau de **discapacitat igual o superior al 33 per 100**.
- **144 euros** per cada contribuent **major de 65 anys**.

Atenció: *ambdues quanties són compatibles entre si.*

- La determinació de les circumstàncies personals i familiars que s'hagen de tindre en compte per a l'aplicació d'esta deducció es realitzarà atenent a la **situació existent en la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre).

Condicions per a l'aplicació la deducció

Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció **no siga superior a:**

- **42.900 euros** en tributació individual.
- **57.200 euros** en tributació conjunta.

Per acolliment de menors

Normativa: Disposició addicional quarta. Cinc Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de les Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Atenció: *les condicions i imports que s'assenyalen a continuació per a esta deducció seran d'aplicació en els períodes impositius 2022 i 2023, substituint als previstos a l'article 11 bis del Text refós..*

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **300 euros** per cada menor en règim d'acolliment familiar d'urgència, temporal o permanent previst a l'article 173 bis del Codi Civil, sempre que convisqua amb el menor la totalitat del període impositiu.

Precisió: tinga's en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la que es modifica el sistema de protecció a la infantesa i a l'adolescència (BOE de 29 de juliol) 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 esta 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 esta deducció** quan l'adopció del menor es produísca durant el període impositiu.

- Quan dos o més contribuents tinguen dret a esta deducció i no opten o no pugen optar per la tributació conjunta, la deducció **s'hi prorratejarà per parts iguals**.

Per a famílies monoparentals

Normativa: Disposició adicional quarta. Sis Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de les Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Atenció: les condicions i imports que s'assenyalen a continuació per a esta deducció seran d'aplicació exclusivament en els períodes impositius 2022 i 2023, substituint als previstos a l'article 11 ter del Text refós.

Quantia de la deducció

120 euros per al contribuent que tinga el seu càrrec descendents, sempre que no convisca amb qualsevol altra persona diferent als esmentats descendents, tret que es tracte d'ascendents que generen el dret a l'aplicació del **mínim per ascendents**.

Condicions i altres requisits per a l'aplicació de la deducció

- **Es consideraran descendents** als efectes de la present deducció:
 - a. Els fills menors d'edat, tant per relació de paternitat com d'adopció, sempre **que convisquen amb el contribuent i no tinguen rendes anuals**, excloses les exemptes, **superiors a 8.000 euros**.

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.

- b. **Els fills majors d'edat amb discapacitat**, tant per relació de paternitat com d'adopció, **sempre que convisquen amb el contribuent i no tinguen rendes anuals**, excloses les exemptes, **superiors a 8.000 euros**.
- c. **Els descendents** que es referixen les lletres a i b anteriors que, sense conviure amb el contribuent, **depenguen econòmicament d'ell i estiguen internats en centres especialitzats**.

S'assimilaran a descendents aquelles **persones vinculades al contribuent per raó de tutela i acolliment**, en els termes previstos en la legislació vigent.

Tinga's en compte que, a partir del 3 de setembre de 2021, data d'entrada en vigor de la Llei 8/2021, de 2 de juny, que reforma la legislació civil i processal per al suport les persones amb discapacitat a l'exercici de la seua capacitat jurídica, la tutela queda reduïda als menors d'edat no sotmesos a pàtria potestat o no emancipats a situació de desemparament, suprimint-se per a majors d'edat, per als quals s'establix la curatela i altres mesures de suport a la seua capacitat jurídica.

- **En cas de convivència amb descendents que no donen dret a deducció**, no es perdrà el dret a la mateixa sempre i quan les rendes anuals del descendent, excloses les exemptes, no

siguen superiors a 8.000 euros.

- **Que la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi, caselles [0435] y [0460] de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, no siga superior a:**
 - **42.900 euros** en tributació individual.
 - **57.200 euros** en tributació conjunta.
- Quan al llarg del període impositiu es duga a terme una alteració de la situació familiar per qualsevol causa, a efectes d'aplicació de la deducció, s'entendrà que ha existit convivència quan tal situació s'haja produït **durant almenys 183 dies a l'any**.

Per despeses de guarderia

Normativa: Disposició adicional quarta. Set Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de les Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Atenció: les condicions i imports que s'assenyalen a continuació per a esta deducció seran d'aplicació en els períodes impositius 2022 i 2023, substituint als previstos a l'article 13 del Text refós.

Quantia i límit màxim de la deducció

El **18 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu en concepte de despeses de guarderia de xiquets **menors de 3 anys d'edat**, amb un **màxim de 480 euros anuals per cada xiquet**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- El contribuent ha de ser el **progenitor o tutor** amb qui convisquen els menors de 3 anys.
S'assimilen a descendents aquelles persones vinculades amb el contribuent per raó de tutela o acolliment no remunerat, en els termes previstos en la legislació vigent.
- **S'entén per guarderia**, a efectes d'esta deducció, tot **centre autoritzat** per la conselleria competent del Govern de les Canàries **per a la custòdia de xiquets menors de tres anys**.
- El **despesa de guarderia s'haurà de justificar a través de factura** que ha de complir totes les condicions establides al Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació aprovat pel Reial Decret 1619/2012, de 30 de novembre. La factura rebuda pel contribuent **s'haurà de conservar durant el termini de prescripció**, admetent-se còpia de la mateixa en el supòsit de què dos o més contribuent tinguin dret a la deducció i no opten, o no pugen optar, per la tributació conjunta.
- **Que cap dels contribuents haja obtingut, en tributació individual, rendes per import de**

superior 42.900 euros en el període impositiu.

En el supòsit de tributació conjunta, este requisit s'entendrà complert si la **renda de la unitat familiar no excedix de 57.200 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 tinguen dret a la deducció** i no opten, o no pugen optar, per la tributació conjunta, **el seu import s'hi prorratarà per parts iguals**.
- La determinació de les circumstàncies personals i familiars que s'han de tindre en compte per a l'aplicació d'esta deducció es realitzarà atenent a la **situació existent en la data de meritació de l'impost** (normalment, 31 de desembre).

Sense perjudici d'això, **la deducció i el límit de la mateixa en el període impositiu en què el xiquet complisca els 3 anys** es calcularan de forma **proporcional al nombre de mesos en què es complisquen els requisits** previstos per a l'aplicació de la deducció.

Per família nombrosa

Normativa: Disposició adicional quarta. Huit 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: les condicions i imports que s'assenyalen a continuació per a esta deducció seran d'aplicació en els períodes impositius 2022 i 2023, substituint als previstos a l'article 13 del Text refós.

Quantia de la deducció

Amb caràcter general, el contribuent que posseïska, a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), el títol de família nombrosa podrà deduir la quantitat que procedisca de les següents:

- **540 euros**, quan es tracte de família nombrosa de **categoria general**.
- **720 euros**, quan es tracte de família nombrosa de **categoria especial**.

Quan algun dels cònjuges o descendents als que siga d'aplicació el mínim personal i familiar tinga un **grau de discapacitat física, psíquica o sensorial igual o superior al 65 per 100**, l'import de la deducció **serà**:

- **1.200 euros**, quan es tracte de família nombrosa de **categoria general**.
- **1.320 euros**, quan es tracte de família nombrosa de **categoria especial**.

Requisits i condicions d'aplicació

- Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la seua classificació per categories es determinaran d'acord amb l'establert en la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE de 19 de novembre).
- El **títol de família nombrosa haurà d'estar expedit per l'òrgan competent** en matèria de servicis socials del Govern de les Canàries o pels òrgans corresponents de l'Estat o d'altres Comunitats Autònomes.
- La deducció es practicarà pel contribuent amb qui convisquen els restants membres de la família nombrosa. Quan estos **convisquen amb més d'un contribuent**, l'import de la deducció **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

Compatibilitat

Esta deducció **és compatible** amb la deducció "Per naixement o adopció de fills".

Per inversió en vivenda habitual

Normativa: Disposició addicional quarta. Nou 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: les condicions i imports que s'assenyalen a continuació per a esta deducció seran d'aplicació exclusivament en els períodes impositius 2022 i 2023, substituïnt als previstos a l'article 14 del Text Refós.

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 IRPE per les quantitats satisfetes per este concepte, malgrat que les vivendes habituals hagen sigut destruïdes per l'erupció volcànica de La Palma, podent continuar aplicant esta deducció per les quantitats que pogueren continuar abonant.

Quantia de la deducció

Els contribuents podran deduir **el percentatge que en cada cas corresponga**, conforme al següent quadre, **de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per l'adquisició de l'habitatge que constituísca o vaja a constituir la seua residència habitual, en els mateixos termes **i sempre que es presenten els mateixos requisits exigits a l'article 68.1 de la Llei del IRPE, segons la redacció vigent a 1 de gener de 2012.**

L'adquisició s'estén a la construcció de la vivenda habitual, rehabilitació i ampliació de la mateixa d'acord amb el previst en la seua disposició transitòria diuitena de la Llei del IRPE.

Recorde que, d'acord amb l'article 55 del Reglament del IRPF, a la redacció vigent a 31 de desembre de 2012, es considera construcció de vivenda habitual el supòsit en el qual el contribuent satisfaci directament les despeses derivades de l'execució de les obres, o lliure quantitats a compte al promotor de les mateixes, *sempre que les obres finalitzen 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 16.500 euros	5 per 100
Igual o superior a 16.500 euros i inferior a 33.000 euros	3,5 per 100

La suma de l'import de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi és la que consta reflectida a les caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració.

Requisits i altres condicions d'aplicació

- El concepte de vivenda habitual, així com la base màxima de deducció i els restants requisits exigits per a la pràctica de la deducció són els continguts en la **normativa estatal de la deducció per inversió en vivenda habitual a la redacció vigent a 31 de desembre de 2012**.
- Esta deducció no serà d'aplicació a les quantitats destinades a la rehabilitació, reforma o adequació per raó de discapacitat, de la vivenda habitual.

Límit conjunt de la deducció

La suma de l'import d'esta deducció juntament amb el de les deduccions autonòmiques "Per quantitats destinades pels seus titulars a la restauració, rehabilitació o reparació de béns immobles declarats d'Interés Cultural", "per obres de rehabilitació energètica de la vivenda habitual" i "Per obres d'adequació de la vivenda habitual per persones amb discapacitat" no podrà excedir el **15 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella **[0546]** de la declaració.

Per obres de rehabilitació energètica i reforma de la vivenda habitual

Normativa: Disposició adicional quarta. Deu Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de les Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Atenció: les condicions i imports que s'assenyalen a continuació per a esta deducció seran d'aplicació en els períodes impositius 2022 i 2023, substituint als previstos a l'article 14 bis del Text refós.

Vegeu-se també disposició adicional primera Decret Llei 12/2021, de 30 de setembre, pel que 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 **IRPE** per les quantitats satisfetes per este concepte, malgrat que els habitatges habituals hagen sigut destruïts per l'erupció volcànica de La Palma, podent continuar aplicant esta deducció per les quantitats que pogueren continuar abonant.

Quantia de la deducció

El **12 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'esta deducció **no podrà superar el 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella **[0546]** de la declaració.
- **A més**, la suma de l'import d'esta deducció juntament amb el de les deduccions autonòmiques "Per quantitats destinades pels seus titulars a la restauració, rehabilitació o reparació de béns immobles declarats d'Interés Cultural", "per inversió en vivenda habitual" i "Per obres d'adequació de la vivenda habitual per persones amb discapacitat" **no podrà superar el 15 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella **[0546]** de la declaració.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- La vivenda habitual haurà de ser propietat del contribuent.

Important: no donaran de dret a practicar esta deducció les obres realitzades en places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i altres elements anàlegs.

- Als efectes de la present deducció **s'entendrà per obres de rehabilitació energètica** les destinades a la **millora del comportament energètic** de les edificacions reduint la seua demanda energètica, al **augment del rendiment dels sistemes i instal·lacions tèrmiques** o a la incorporació de **equips que utilitzen fonts d'energia renovables**.

També tindran tal consideració, les de millora de les instal·lacions de subministrament i instal·lació de **mecanismes que afavorisquen l'estalvi d'aigua**, així com la implantació de **xarxes de sanejament separatives a l'edifici** i altres sistemes que afavorisquen la reutilització de les aigües grises i pluvials al mateix edifici o a la parcel·la o que reduïsquen el volum d'abocament al sistema públic de clavegueram.

Atenció: no generaran dret a la present deducció les quantitats destinades a mobiliari o a electrodomèstics.

- En el supòsit de **edificacions en règim de propietat horitzontal** que l'obra de rehabilitació energètica siga contractada per la comunitat de propietaris, l'import de la despesa s'imputarà als diferents propietaris amb dret a deducció **en funció de la seua quota de participació**.
- L'obra de rehabilitació energètica **s'haurà d'acreditar mitjançant els certificats de qualificació energètica**, en els termes establits al Reial Decret 390/2021, d'1 de juny, pel qual s'aprova el procediment bàsic per a la certificació de l'eficiència energètica dels edificis, degudament inscrits en el Registre de certificats d'eficiència energètica d'edificis de la Conselleria competent en matèria d'indústria, en el que conste el certificat obtingut abans de la realització de les obres rehabilitació energètica i l'expedit després de les mateixes.

Base de la deducció

- La base de la deducció estarà constituïda per les quantitats satisfetes, **mitjançant targeta de crèdit o debit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**, a les persones o entitats que realitzen les obres.

En cap cas donaran dret a practicar esta deducció les quantitats satisfetes mitjançant **lliuraments de diners de curs legal**.

- La **base màxima anual** d'esta deducció serà de **7.000 euros** per contribuent.

Justificació documental

- La despesa de les obres de rehabilitació energètica **s'haurà de justificar a través de factura** que ha de complir totes les condicions establides al Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació aprovat pel Reial Decret 1619/2012, de 30 de novembre.
- En el supòsit de **edificacions en règim de propietat horitzontal** que l'obra de rehabilitació energètica siga contractada per la comunitat de propietaris, esta certificarà l'import de la despesa imputable a cada habitatge i que ha sigut efectivament satisfeta pel propietari en el període impositiu.
- La factura rebuda pel contribuent, o en el seu cas la certificació emesa per la comunitat de propietaris, **s'haurà de conservar durant el termini de prescripció**, admetent-se còpia de la mateixa en el supòsit de què dos o més contribuent tinguin dret a la deducció i no opten, 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'Interés Cultural" i amb la deducció autonòmica "Per inversió en vivenda habitual", no podent aplicar-se sobre les mateixes quantitats ambdues deduccions.

Per obres d'adequació de la vivenda habitual per persones amb discapacitat

Normativa: Disposició adicional quarta. Onze 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: les condicions i imports que s'assenyalen a continuació per a esta deducció seran d'aplicació en els períodes impositius 2022 i 2023, substituint als previstos a l'article 14 ter del Text Refós.

Vegeu-se també disposició addicional primera Decret Llei 12/2021, de 30 de setembre, pel que 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 IRPE per les quantitats satisfetes per este concepte, malgrat que les vivendes habituals hagen sigut destruïdes per l'erupció volcànica de La Palma, podent continuar aplicant esta deducció per les quantitats que pogueren continuar abonant.

Quantia de la deducció

El 14 per 100 de les quantitats satisfetes en el període impositiu, per les obres i instal·lacions d'adequació a l'habitatge per raó de discapacitat.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

El concepte obres o instal·lacions d'adequació de la vivenda habitual per raó de discapacitat, així com la base màxima de deducció i els restants requisits exigits per a la pràctica de la deducció són els continguts en el **article 68.1 de la Llei 35/2006, de 28 de novembre, del IRPE, a la redacció vigent l'1 de gener de 2012.**

Límit conjunt de la deducció

La suma de l'import d'esta deducció juntament amb el de les deduccions autonòmiques "Per quantitats destinades pels seus titulars a la restauració, rehabilitació o reparació de béns immobles declarats d'Interés Cultural", "per inversió en vivenda habitual" i "Per obres de rehabilitació energètica de la vivenda habitual" **no podrà superar el 15 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella [0546] de la declaració.

Per lloguer de vivenda habitual

Normativa: Disposició addicional quarta. Dotze Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de les Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Atenció: les condicions i imports que s'assenyalen a continuació per a esta deducció seran

d'aplicació en els períodes impositius 2022 i 2023, substituint als previstos a l'article 15 del Text refós.

Quantia i límit màxim de la deducció

- **24 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu pel lloguer de l'habitatge habitual.
- **L'import màxim** de la deducció serà de **720 euros anuals**.

A efectes de poder practicar-se esta deducció es requerix que el contribuent satisfaci en qualitat d'arrendatari quantitats en concepte de lloguer de la seua vivenda habitual durant el període impositiu. Per això, en cas de matrimoni, qualsevol que siga el seu règim econòmic matrimonial, només seran deduïbles les quantitats que satisfaci el cònjuge **signant del contracte d'arrendament** sense perjudici que tal contracte tinga efectes interns entre els cònjuges. Vegeu sobre això la Sentència del Tribunal Suprem núm. 220/2009, de 3 d'abril (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 siga superior a:
 - **22.000 euros** anuals en tributació individual.
 - **33.000 euros** anuals en tributació conjunta.
- Que les quantitats satisfetes en concepte de lloguer **excedisquen del 10 per 100 de la base imposable general** obtinguda pel contribuent en el període impositiu descomptat, si n'hi haguera, l'import de les subvencions que per este concepte haguera percebut l'arrendatari.
- El **concepte de vivenda habitual** serà el contingut en la Llei del **IRPE**.
- L'aplicació de la deducció queda condicionada a la declaració per part del contribuent del **NIF llogater**, de la **identificació cadastral** de la vivenda habitual i del **cànon arrendaticio anual**.

Important: els contribuents amb dret a la deducció hauran de fer constar la referència cadastral de l'habitatge i, si existix, el del segon habitatge arrendat, o, en el seu cas, si no té referència cadastral, es marcarà una "X" a les caselles corresponents. Així mateix, han d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'Annex B.8 de la declaració.

Per arrendament de vivenda habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament

Normativa: Art. 15 bis Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de les Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **25 per 100 de les quantitats satisfetes** durant l'exercici corresponent, per l'arrendament de la vivenda habitual.
- El **import màxim** de deducció serà de **1.200 euros anuals**, tant en tributació individual com en conjunta.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- La deducció només serà aplicable en el cas de la transmissió de la vivenda habitual que efectue el seu propietari en favor de l'entitat financera creditora, o d'una filial immobiliària del seu grup, perquè no pot fer davant el pagament dels préstecs o crèdits hipotecaris concedits per a la seua adquisició, sempre que el transmissor continue ocupant l'habitatge mitjançant contracte d'arrendament amb opció de compra firmat amb l'entitat financera.

Vegeu-se sobre això els supòsits d'arrendament vinculats a determinades operacions de dació en pagament contemplades a l'article 35-bis del Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat pel Decret legislatiu 1/2009.

- Que la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi**, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no siga superior a:**
 - **24.000 euros** anuals en tributació individual.
 - **34.000 euros** anuals en tributació conjunta.

Important: els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per l'arrendament de vivenda habitual vinculat a determinades operacions de dació en paga d'Aragó, les Canàries i Castella la Manxa" de l'Annex B.9 de la declaració.

Per despeses en primes d'assegurances de crèdit per a cobrir impagaments de rendes d'arrendaments d'habitatge (deducció del llogater)

Normativa: Art. 15 quáter Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de les Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **75 per 100** de les despeses satisfetes pel contribuent durant l'exercici en concepte de **primes d'assegurances de crèdit** que cobrisquen totalment o parcialment l'**impagament de les rendes** a les que el contribuent tinga dret per raó de l'arrendament d'un bé immoble, situat a les Canàries, a un tercer destinat a habitatge.
- L'import màxim d'esta deducció serà de **150 euros anuals tant en tributació individual com en la conjunta**.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que la **durada del contracte d'arrendament d'habitatge** amb un mateix arrendatari siga **igual o superior a un any**.
- Que s'haja constituït el **depòsit de la fiança** a la qual es referix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans, a favor de l'òrgan competent de l'Administració de la Comunitat Autònoma de Canàries, en el termini establert per a això.
- Que el contribuent **declare en el IRPE el rendiment derivat de les rendes de l'arrendament** de l'habitatge com rendiments del capital immobiliari.
- Que el llogater estiga al corrent de les seues obligacions fiscals i indique en les seues declaracions de **IRPE el NIF de l'arrendatari i el número de referència cadastral del bé arrendat**.
- Que el **import mensual** de l'arrendament **no siga superior a 800 euros**.

Important: els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per despeses en primes d'assegurances de crèdit per a cobrir impagaments de rendes d'arrendaments d'habitatge (deducció del llogater) de les Canàries" de l'Annex B.9 de la declaració.

Per contribuents aturats

Normativa: Disposició addicional quarta. Tretze Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de les Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Atenció: les condicions i imports que s'assenyalen a continuació per a esta deducció seran d'aplicació en els períodes impositius 2022 i 2023, substituint els previstos a l'article 16 bis del present Text refós.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

120 euros per als contribuents que perceben prestacions d'atur.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Tindre **residència habitual a les Illes Canàries**.
- **Estar en situació d'atur durant més de sis mesos del període impositiu** corresponent a l'any 2022.

Important: en el supòsit de tributació conjunta, podran beneficiar-se d'esta deducció cadascun dels contribuents integrats a la unitat familiar que es trobe en la indicada situació d'atur i tinga la seua residència habitual a les Illes Canàries.

- La **suma dels rendiments íntegres del treball**, caselles **[0012]** de la declaració, ha de ser a l'exercici 2022 **superior a 11.200 euros i igual o inferior a 22.000 euros** tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Estes quanties seran per a cada període impositiu les equivalents en la normativa reguladora del IRPE 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: Disposició addicional quarta. Catorze 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: les condicions i imports que s'assenyalen a continuació per a esta deducció seran d'aplicació exclusivament en els períodes impositius 2022 i 2023, substituint els previstos a l'article 16 ter del Text Refós.

Quantia de la deducció

- El **12 per 100 dels despeses i honoraris professionals** abonats durant el període impositiu per la prestació de serveis realitzada pels qui tinguen la condició de professionals **metges o sanitaris, excepte farmacèutics**, conforme al disposat als articles 2 i 3 de la Llei 44/2003, de 21 de novembre, d'ordenació de les professions sanitàries, **per motiu de la prevenció, diagnòstic i tractament de malalties, salut dental, embaràs i naixement de fills, accidents i invalidesa, tant propis com de les persones que s'incloquen, en el mínim familiar**.

Important: en cap cas no s'inclou l'assistència amb finalitats estètiques, excepte quan constituïsquen la reparació de danys causats per accidents o intervencions que afecten

les persones i els tractaments destinats a la identitat sexual.

- El **12 per 100** dels **despeses en l'adquisició d'aparells i complements**, incloses les ulleres graduades i les lents de contacte, que per les seues característiques objectives només pugen destinar-se a **suplir les deficiències físiques** de les persones.

Límits màxims de la deducció

- Esta deducció tindrà un **límit anual** de:
 - **600 euros** en tributació individual.
 - **840 euros** en tributació conjunta.
- Estos límits **s'incrementaran en 100 euros en tributació individual** quan el contribuent siga una persona amb discapacitat i acredite un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- La **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi**, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no ha de ser superior a:**
 - **42.900 euros** en tributació individual.
 - **57.200 euros** en tributació conjunta.
- La base conjunta d'esta deducció estarà constituïda per les quantitats justificades amb factura i satisfetes, **mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit, a les persones o entitats que presten els servicis.**

La deducció només la podran aplicar les persones titulars de les factures i que, al seu torn, realitzen el pagament pels mitjans establits. No obstant això, si es tracta de matrimonis en règim de guanys les quantitats satisfetes s'atribuiran a ambdós cònjuges per parts iguals, per la qual cosa ambdós pares podrien aplicar la deducció sobre la meitat de les quantitats satisfetes per les despeses originades pels fills, encara que la factura estiga a nom d'un de sol d'ells. En la resta dels casos (separació de béns, semblants de fet, etc.) s'haurà d'acreditar qui ha satisfet les despeses (a priori s'entén que la despesa l'ha satisfet el titular de la factura, però s'admet prova que acredite que ha sigut un altre dels progenitors) que serà qui puga aplicar la deducció i per la totalitat de les quantitats satisfetes per ell.

Important: *en cap cas no donaran de dret a practicar esta deducció les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diners de curs legal.*

- La factura haurà de complir totes les condicions establides al Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació aprovat pel Reial Decret 1619/2012, de 30 de novembre. La factura rebuda pel contribuent s'haurà de conservar durant el termini de prescripció.

Important: tinga's en compte que l'import d'esta 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 esta deducció són incompatibles **respecte del mateix contribuent**, de manera que aquells contribuents amb residència habitual en La Palma el 2022 que tinguen 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 complix els requisits per a aplicar la deducció corresponent a La Palma aplicarà la nova deducció mentre que l'altre contribuent complix els requisits d'esta deducció general per a residents a les Canàries aplicarà esta.

Per familiars dependents amb discapacitat

Normativa: Disposició addicional quarta. Quinze 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: les condicions i imports que s'assenyalen a continuació per a esta deducció seran d'aplicació exclusivament en els períodes impositius 2022 i 2023, substituint als previstos a l'article 16 ter del Text Refós..

Quantia de la deducció

600 euros per cada ascendent o descendent amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, que genere el dret a l'aplicació del **mínim per discapacitat**.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi**, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració corresponent a l'exercici en què s'origina el dret a la deducció, **no siga superior a:**
 - **42.900 euros** en tributació individual.
 - **57.200 euros** en tributació conjunta.
- **Quan diversos contribuents tinguen dret** a l'aplicació de la deducció prevista al present article, **s'estarà a les regles del prorrateig**, convivència i altres límits previstos en la

normativa estatal del IRPF.

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

Quantia de la deducció

Import d'esta 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 referixen 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, opten per tributar conjuntament en els termes de la normativa estatal reguladora del IRPF, les deduccions autonòmiques previstes en este text refós que s'imputaran a la unitat familiar seran aquelles que li hagueren correspost a cada contribuent si hagueren 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, esta deducció serà 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 tindre 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, (açò és, 5.550 euros x 2 contribuents = 11.100 euros) i respecte de les quanties de l'article 57.2 de la Llei del IRPF les que deriven de l'autoliquidació conjunta.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

Només podran aplicar-se esta deducció els contribuents amb residència habitual l'any 2022 a l'illa de La Palma **en els quals es presenten alguna de les següents situacions:**

- a. **Que hagen sigut 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 admés en dret, com, per exemple, certificat d'empadronament o contracte de lloguer, entre d'altres, s'acredite que el dia 19 de setembre de 2021 els contribuents desallotjats tenien la seua 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, hagen sigut 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 admés en dret, s'acredite que en l'esmentada data eixos immobles constituïen el lloc de treball del contribuent o el seu mitjà de subsistència, amb independència del temps anterior en què ho hagen sigut.

Àmbit temporal per a l'aplicació de la deducció.

Esta deducció serà aplicable exclusivament en els **exercicis 2021 i 2022**. Per tant, este és l'últim exercici en la que serà aplicable.

Per desarrelament per l'erupció volcànica de l'illa de La Palma

Normativa: Disposició adicional 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

Àmbit temporal per a l'aplicació de la deducció: esta deducció és aplicable exclusivament en els **exercicis 2021 i 2022**. Per això, este és l'últim exercici en què serà aplicable esta deducció.

Quantia de la deducció

- **2.000 euros** per l'habitatge en el qual el contribuent acredite que el dia 19 de setembre de 2021 tenia la seua 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 tinga una única referència cadastral per no existir divisió horitzontal, es podrà aplicar la deducció per cada habitatge, sempre que s'acredite l'existència de cada una d'elles per qualsevol medi de prova admés en dret.
 - b. Si l'habitatge té places de garatge, trasters i altres annexos, cada un d'ells amb la seua 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 este cas si es podrà aplicar la deducció per cada habitatge (no pels annexos), sempre que s'acredite la seua existència per qualsevol medi de prova admés en dret.
- **2.000 euros** per els immobles afectes a activitats empresarials o professionals, incloses les activitats agrícoles, ramaderes, forestals o pesqueres.

Per a tindre de dret la deducció, les activitats econòmiques 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 règim 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 propietari, usufructuario i/o nus propietari de l'immoble.
- Ha de tractar-se d'immobles que hagen 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'haja 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 produïx quan l'immoble deixa de ser "usable", bé perquè desapareix per destrucció, o perquè de forma definitiva, és inhabitable o inaccessible.

- Quan es tracte de l'habitatge en el qual residia el contribuent serà necessari que, per qualsevol medi de prova admés en dret, com, per exemple, certificat d'empadronament, entre d'altres, s'acredite que el dia 19 de setembre de 2021 els contribuents tenien la seua residència a l'esmentat habitatge, amb independència del temps de permanència anterior a l'esmentada data.
- Quan es tracte d'immobles afectes a activitats empresarials o professionals, serà necessari que, per qualsevol medi de prova admés en dret, s'acredite que el dia 19 de setembre de 2021 els esmentats immobles estaven afectes a les esmentades activitats, amb independència del temps anterior en què ho hagen sigut.
- 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 admés 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'haja perdut, açò és, que haja quedat destruït, inhabitable o inaccessible de forma definitiva, prorratejant-se, quan siguin diversos titulars, la deducció de forma proporcional al seu percentatge de titularitat.

Quan existisquen usufructuaris i nusos propietaris de l'immoble, per a 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 siga igual a 100.

Límits de la deducció

Esta deducció tindrà com a límit el **50 per 100 de la quota íntegra autonòmica**.

Per la cessió d'ús temporal i gratuïta d'immobles ubicats a l'illa de La Palma

Normativa: Disposició adicional primera. Tres Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat Autònoma de les Canàries en matèria de tributs ceditos, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Àmbit temporal per a l'aplicació de la deducció: esta deducció és aplicable exclusivament en els **exercicis 2021 i 2022**. Per això, este és l'últim exercici en què serà aplicable esta deducció.

Quantia de la deducció

200 euros per de l'any en què realitzen, a títol de precari, la cessió d'ús temporal i gratuïta d'immobles ubicats a l'illa de La Palma.

Tinga'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 estiga cedit de l'1 al 30 o 31 del mes en qüestió.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- La cessió d'ús ha de ser del **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'esta deducció és facilitar el ràpid allotjament a les nombroses persones afectades per l'erupció volcànica, sense que hagen d'esperar que siga el dia 1 del mes natural.

No obstant això, si bé per a tindre 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'haja realitzat la cessió. Així, per exemple, si se cedix un immoble en des de 20 de setembre fins a 22 de desembre de 2022, 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 euros ja que la quantia de 200 euros només és procedent pels mesos d'octubre i novembre, en ser estos els dos únics mesos **complets** de l'any en els que ha tingut lloc la cessió.

- El beneficiari de la cessió ha de ser qualsevol persona o entitat que hi haja **perdut un immoble**, per haver sigut 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 admés en dret l'existència i titularitat**, com a propietari, usufructuari o nus propietari, **de l'inmuebli** que ha quedat destruït o inhabitable o inaccessible com a conseqüència de l'erupció volcànica,
- L'immoble l'ús del qual se cedix 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 càpia la seua cessió a tercers.
- Quan siguin alguns els titulars de l'immoble, ja siga com propietaris, usufructuaris o nus propietaris, l'import de la deducció **s'hi prorratejarà** de forma proporcional al seu percentatge de titularitat.

Quan existisquen usufructuaris i nusos propietaris de l'immoble, per a 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 siga 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 inmuebli**, 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 les Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Àmbit temporal per a l'aplicació de la deducció: *esta deducció és aplicable exclusivament en els exercicis 2021 i 2022. Per això, este és l'últim exercici en què serà aplicable esta deducció.*

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 tinguen la condició de professionals **metges o sanitaris, excepte farmacèutics**, conforme al disposat als articles 2 i 3 de la Llei 44/2003, de 21 de novembre, d'ordenació de les professions sanitàries, **per motiu de la prevenció, diagnòstic i tractament de malalties, salut dental, embaràs i naixement de fills, accidents i invalidesa, tant propis com de les persones que s'incloguen, en el mínim familiar.**
- **Despeses en l'adquisició d'aparells i complements**, incloses les ulleres graduades i les lents de contacte, que per les seues característiques objectives només puguen destinar-se a **suplir les deficiències físiques** de les persones.

Límits màxims de la deducció

- Esta deducció tindrà un **límit anual** de:
 - **500 euros** en tributació individual.
 - **700 euros** en tributació conjunta.
- Estos límits **s'incrementaran en 100 euros en tributació individual** quan el contribuent siga una persona amb discapacitat i acredite un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Només podran beneficiar-se d'esta deducció els contribuents **amb residència habitual l'any 2022** a l'illa de La Palma que tinguen 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 les 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 hagen sigut 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, hagen sigut destruïts, inhabitables o inaccessibles com a conseqüència de l'erupció volcànica iniciada el 19 de setembre de 2021.
- La **base conjunta d'esta deducció** estarà constituïda per les quantitats justificades amb factura i satisfetes, **mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit, a les persones o entitats que presten els serveis.**

La deducció només la podran aplicar les persones titulars de les factures i que, al seu torn, realitzen el pagament pels mitjans establits. No obstant això, si es tracta de matrimonis en règim de guanys les quantitats satisfetes s'atribuiran a ambdós cònjuges per parts iguals, per la qual cosa ambdós pares podrien aplicar la deducció sobre la meitat de les quantitats satisfetes per les despeses originades pels fills, encara que la factura estiga a nom d'un de sol d'ells. En la resta dels casos (separació de béns, semblants de fet, etc.) s'haurà d'acreditar qui ha satisfet les despeses (a priori s'entén que la despesa l'ha satisfet el titular de la factura, però s'admet prova que acredite que ha sigut un altre dels progenitors) que serà qui puga aplicar la deducció i per la totalitat de les quantitats satisfetes per ell.

Important: en cap cas no donaran de dret a practicar esta deducció les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diners de curs legal.

- La factura haurà de complir totes les condicions establides al Reglament pel qual es regulen les obligacions de facturació aprovat pel Reial Decret 1619/2012, de 30 de novembre. La factura rebuda pel contribuent s'haurà de conservar durant el termini de prescripció.

Atenció: tinga's en compte que l'import d'esta 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 esta deducció són incompatibles **respecte del mateix contribuent**, de manera que aquells contribuents amb residència habitual en La Palma el 2022 que tinguen 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 complix els requisits per a 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.

Per l'alça de preus

Normativa: Disposició addicional quarta. Setze 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

Àmbit temporal per a l'aplicació de la deducció: esta deducció és aplicable exclusivament a l'exercici 2022.

Quantia de la deducció

El contribuent podrà deduir, a fi de pal·liar els efectes de l'alça de preus en aplicació de les seues rendes per la cistella de la compra, les següents quanties:

En tributació individual

- **225 euros** quan l'import de la suma de la base imposable general i de l'estalvi siga inferior a 20.000 euros.
- **175 euros** quan l'import de la suma de la base imposable general i de l'estalvi siga igual o superior a 20.000 euros i inferior a 25.000 euros.
- **125 euros** quan l'import de la suma de la base imposable general i de l'estalvi siga igual o superior a 25.000 euros i inferior a 30.000 euros.

En tributació conjunta

- **225 euros** quan l'import de la suma de la base imposable general i de l'estalvi de la renda siga inferior a 30.000 euros.
- **175 euros** quan l'import de la suma de la base imposable general i de l'estalvi siga igual o superior a 30.000 euros i inferior a 35.000 euros.
- **125 euros** quan l'import de la suma de la base imposable general i de l'estalvi siga igual o superior a 35.000 euros i inferior a 40.000 euros.

Nota: la suma de l'import de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi és la que consta reflectida a les caselles [0435] y [0460] de la declaració.

Atenció: a efectes de determinar l'alça de preus, es prendran en consideració les despeses satisfetes pel contribuent en els següents grups que componen la cistella de la compra de l'Índex de Preus de consum:

- 01 (aliments i begudes no alcohòliques),
- 03 (vestit i calçat),
- 04 (habitatge) i
- 06 (medicina).

Límits comuns i obligacions formals per a aplicar les deduccions

Normativa: Art. 18 Text Refós de les disposicions legals vigents dictades per la Comunitat

Autònoma de les Canàries en matèria de tributs cedits, aprovat per Decret-legislatiu 1/2009, de 21 d'abril

Límits comuns

- La suma de les deduccions aplicades sobre la quota íntegra autonòmica en cap cas podrà superar l'import de la mateixa.
- Sobre un mateix bé no es podrà aplicar més d'una de les deduccions autonòmiques.

En conseqüència, no poden aplicar-se simultàniament les deduccions autonòmiques per inversió en vivenda habitual i per obres d'adequació de la vivenda habitual quan els imports que les originen estiguen referits a un mateix habitatge, encara que les quantitats invertides siguin diferents.

Obligacions formals

- Els contribuents del IRPE estan obligats a conservar durant el termini de prescripció els justificants i documents que acrediten el dret a gaudir de les deduccions de la quota que hagen aplicat efectivament.
- Mitjançant Ordre del Conseller de la Comunitat Autònoma de Canàries competent en matèria tributària es podran establir obligacions de justificació i informació per al control de les deduccions a què es referix l'apartat anterior.

Comunitat autònoma de Cantàbria

Els contribuents que el 2022 hagen tingut la seua residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de Cantàbria podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per arrendament de vivenda habitual per joves, majors i persones amb discapacitat

Normativa: Art. 2.1 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la Comunitat Autònoma de Cantàbria

Quantia i límits màxims de la deducció

- **El 10 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per l'arrendament de la vivenda habitual

La deducció es practicarà pel **titular o titulars** del contracte d'arrendament.

En cas de matrimoni, qualsevol que siga el seu règim econòmic matrimonial, només seran deduïbles les quantitats que satisfaga el cònjuge **signant del contracte d'arrendament** i, en conseqüència,, les quantitats que satisfaga 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 anuals** 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

- **Tindre menys de 35 anys complits, 65 o més, o ser persona amb discapacitat física, psíquica o sensorial amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100** d'acord amb el barem a què es referix l'article 354 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE de 31 d'octubre).

A efectes d'acreditació del grau de discapacitat tinga's en compte 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 IRPE.

- 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]**, **siga inferior a:**
 - **22.946 euros** en tributació individual.

- **31.485 euros** en tributació conjunta.

- **Que les quantitats satisfetes** en concepte de lloguer **excedisquen del 10 per 100** de la renda del contribuent.

Base de la deducció

La base d'esta deducció estarà constituïda per les quantitats **justificades amb factura o rebut satisfetes, mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit, a les persones o entitats que siguen llogaters de l'habitatge.**

En cap cas, donaran dret a practicar esta deducció les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diners en efectiu.

Important: els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament d'Andalusia, Principat d'Astúries, Illes Balears, Canàries, Cantàbria, Castella-la Manxa, Castella i Lleó, Catalunya, Extremadura, Galícia, Madrid, Regió de Múrcia, La Rioja i Comunitat Valenciana" de l'Annex B.8 de la declaració en el qual, a més de les dades necessaris per a quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existix, del segon llogater o, en el seu cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X en 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

150 euros per cadascun dels següents familiars, ja siga el parentiu per consanguinitat o per afinitat:

- **Descendent menor de 3 anys.**
- **Ascendent major de 70 anys.**
- **Ascendent, descendent, cònjuge o germà amb un grau de discapacitat física, psíquica o sensorial igual o superior al 65 per 100** d'acord amb el barem a què es referix l'article 354 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE de 31 d'octubre).

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.**

Atenció: tinga's en compte que la disposició addicional quarta de la Llei de Cantàbria 11/2022, de 28 de desembre, de Mesures Fiscals i Administratives (BOC 29-12-2022), com a conseqüència de la situació econòmica derivada del conflicte a Ucraïna, que ha desencadenat un increment de preus, eleva per al període 2022 el límit del dret a esta deducció que passa de 100 a 150 euros.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que l'ascendent, descendent, cònjuge o germà **convisqua més de 183 dies de l'any natural amb el contribuent**. S'exceptua del compliment d'este requisit als **menors de tres anys**.
- Que el descendent o ascendent **no tinga rendes brutes anuals superiors a 6.000 euros**. En els supòsits de discapacitat d'ascendent, descendent, cònjuge o germà el límit serà d'1,5 vegades l'Indicador Públic de Renda d'Efectes Múltiples (IPREM).

L'import del IPREM anual per a euros.

Recorde: complint-se els anteriors requisits, es tindrà dret a l'aplicació de la deducció, encara que el parentiu siga per afinitat.

Per obres de millora

Normativa: Art. 2.3 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la Comunitat Autònoma de Cantàbria

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

El **15 per 100 de les quantitats satisfetes** en obres realitzades, durant l'exercici fiscal, en **qualsevol habitatge o habitatges de la seua propietat**, sempre que estiga situada en la Comunitat de Cantàbria, **o a l'edifici en la que l'habitatge es trobe**, i que tinguen per objecte:

- a. Una **rehabilitació qualificada com a tal per la Direcció General d'Vivenda del Govern de Cantàbria**.
- b. La **millora de l'eficiència energètica, la higiene, la salut i protecció del medi ambient i l'accessibilitat** a l'habitatge o a l'edifici en què es troba.
- c. La **utilització d'energies renovables, la seguretat i l'estanquitat** i en particular la **substitució d'instal·lacions de electricitat, aigua, gas, calefacció**.
- d. Les **obres d'instal·lació d'infraestructures de telecomunicació** que permeten l'accés a Internet i a servicis de televisió digital a l'habitatge del contribuent.

Important: no donaran dret a practicar esta deducció les obres que es realitzen en habitatges afectats a una activitat econòmica, places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i altres elements anàlegs.

Base de la deducció

La base d'esta deducció estarà constituïda per les quantitats satisfetes, **mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**, a les persones o entitats que realitzen tals obres.

En cap cas, donaran dret a practicar esta deducció les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diners en efectiu.

Límits màxims de la deducció

- La deducció tindrà un **límit anual** de:
 - **1.000 euros** en tributació individual.
 - **1.500 euros** en tributació conjunta.
- Estos límits **s'incrementaran en 500 euros en tributació individual** quan el contribuent siga una **persona amb un grau acreditat de discapacitat igual o superior al 65 per 100**.

En el cas de **tributació conjunta** l'increment serà de **500 euros per cada contribuent amb l'esmentada discapacitat**.

A efectes de l'aplicació de l'increment es prendran en consideració tots els membres de la unitat familiar que tinguen el grau de discapacitat exigit amb independència que tinguen o no rendes i de si han satisfet o no quantitats que els donen dret a la deducció.

Atenció: l'acreditació del grau de discapacitat s'efectuarà segons el disposat en la disposició addicional única del text refós de la Llei de mesures fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat la qual cosa és coincident amb el que estableix l'article 72 del Reglament del IRPE.

- 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 2020 ha de practicar-se obligatòriament a l'exercici 2022, fins a la quantia màxima permesa segons el tipus de tributació, pel que el contribuent no pot optar per demorar, totalment o parcialment, la seua aplicació a l'exercici 2023.

Així mateix, tinga's en compte que les deduccions pendents de 2020 i 2021 s'apliquen abans de la deducció generada el 2022, per la qual cosa, si amb aquella s'esgota el límit màxim anual de la deducció, les quantitats satisfetes el 2022 es podran deduir als dos exercicis

següents.

Incompatibilitat

En cap cas no donaran dret a l'aplicació d'esta deducció, les quantitats satisfetes per les quals el contribuent tinga dret a practicar-se la deducció per inversió en vivenda habitual a què es referix la disposició transitòria dihuitena de la Llei del IRPF.

Atenció: l'import de la deducció generat el 2020 i 2021 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 2022 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 2022 no deduïdes per excedir del límit anual es consignarà a la casella corresponent.

Per donatius a fundacions o al Fons Cantàbria Coopera o a Associacions que perseguisquen entre les seues finalitats el suport a persones amb discapacitat

Normativa: Art. 2.4 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la Comunitat Autònoma de Cantàbria

Quantia de la deducció

- El **15 per 100 de les quantitats donades a fundacions** domiciliades en la Comunitat Autònoma de Cantàbria que complisquen els requisits de la Llei 50/2002, de 26 de desembre, de Fundacions (BOE de 27 de desembre) i que perseguisquen finalitats culturals, assistencials, sanitàries o esportives o qualssevol altres de naturalesa anàloga a estos.
- El **12 per 100 de les quantitats donades al Fons Cantàbria Coopera**.
- El **15 per 100 de les quantitats donades a associacions** domiciliades a la Comunitat Autònoma de Cantàbria que complisquen els requisits de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge, i l'objecte de la qual siga el suport a persones amb discapacitat.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Tractant-se de donatius a **fundacions**, que **estes es troben inscrites en el Registre de Fundacions**, rendisquen comptes a l'òrgan de protectorat corresponent i que este haja ordenat el seu depòsit en el Registre de Fundacions.

Límit màxim dels donatius amb dret a deducció

La base d'esta deducció autonòmica està subjecta al **límit del 10 per 100 de la base liquidable**

general i de l'estalvi, suma de les caselles **[0500]** y **[0510]** de la declaració.

Este límit opera conjuntament amb el que afecta a la **deducció general per donatius** i a la **deducció per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni** Històric Espanyol i de les ciutats, conjunts i béns declarats Patrimoni Mundial.

Per tant, únicament podrà aplicar-se esta deducció autonòmica per l'import dels donatius amb dret a la mateixa que no supere la quantia que, en el seu cas, reste de l'esmentat límit després de practicar les deduccions generals de l'impost anteriorment esmentades.

Per acolliment familiar de menors

Normativa: Art. 2.5 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la Comunitat Autònoma de Cantàbria

Quantia de la deducció

Atenció: tinga's en compte que la disposició addicional quarta de la Llei de Cantàbria 11/2022, de 28 de desembre, de Mesures Fiscals i Administratives (BOC 29-12-2022), com a conseqüència de la situació econòmica derivada del conflicte a Ucraïna, que ha desencadenat un increment de preus, eleva per al període 2022 la quantia de la deducció de 240 a 360 euros i l'import màxim quan n'existisquen alguns de menors acollits de forma simultània en el període impositiu que passa de 1.200 a 1.800 euros.

Els contribuents que reben a menors en **règim d'acolliment familiar** podran deduir les següents quantitats:

- **360 euros** amb caràcter general, o
- **360 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 1.800 euros**.

- Esta deducció **serà igualment aplicable a les persones ex-acollidores amb les que convisca una persona major d'edat que s'haguera tingut acollida fins a la majoria d'edat**, sempre que la convivència no s'haja interromput i que la convivència es done davall l'aprovació i la supervisió de l'entitat pública de protecció de menors.

En este últim cas, **la deducció està subjecta als mateixos requisits que permeten l'aplicació del mínim per descendents** pels/les fills/as majors d'edat que conviuen al domicili familiar.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- L'acolliment familiar que dona de dret a la deducció podrà ser **simple o permanent**, administratiu o judicial, sempre que els contribuents hagen sigut prèviament seleccionats a l'efecte per una entitat pública de protecció de menors.

Precisió: tinga's en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la que es modifica el sistema de protecció a la infantesa i a l'adolescència (BOE de 29 de juliol) 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 esta 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 reben els menors **no han de tindre relació de parentiu** amb els acollits ni adoptar-los durant el període impositiu.
- En el supòsit d'acolliment de menors per **matrimonis, parelles de fet o parelles que convisquen de forma permanent en anàloga relació d'afectivitat a les anteriors sense haver registrat la seua unió**, l'import de la deducció **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració individual de cada un d'ells si tributaren d'esta forma.

Per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials de noves entitats o de recent creació

Normativa: Art. 2.6 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la Comunitat Autònoma de Cantàbria

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici en l'adquisició d'accions o participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en les societats mercantils que més endavant es detallen.
- **El límit màxim de deducció serà de 1.000 euros**, tant en tributació individual com en conjunta.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Per a l'aplicació de la deducció s'han de complir els següents requisits i condicions:

- a. Que, com a conseqüència de **la participació aconseguida pel contribuent**, computada juntament amb la que posseïsquen de la mateixa entitat el seu cònjuge o persones unides al contribuent per raó de parentiu, recta en línia o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, no s'arribe a posseir durant cap dia de l'any natural **més del 40 per 100 del total del capital social de l'entitat o dels seus drets de vot**.
- b. **Les participacions adquirides s'han de mantindre** en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de tres anys.
- c. **L'entitat de la qual s'adquirisquen les accions o participacions ha de complir els següents requisits:**
 1. Deu **tindre la forma de Societat Anònima, Societat Limitada, Societat Anònima Laboral o Societat Limitada Laboral**.
 2. Deu **tindre la consideració de PIME** d'acord amb la definició de les mateixes donada per

la Recomanació de la Comissió Europea de 6 de maig de 2003.

3. Deu **tindre el domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma de Cantàbria.**

4. N'ha de desenvolupar una **activitat econòmica.**

A tal efecte, no ha de tindre per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el disposat per l'article 4.Huit.Dos.a) de la Llei de l'Estat 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

5. En cas que la inversió efectuada corresponga a la **constitució de l'entitat** ha de comptar, des del primer exercici fiscal, com a mínim, amb **una persona contractada, a jornada completa, donada d'alta en la Seguretat Social i resident en la Comunitat Autònoma de Cantàbria.**

6. En cas que la inversió efectuada corresponga a una **ampliació de capital:**

. L'entitat haurà d'haver sigut constituïda dins dels **tres anys anteriors** a l'ampliació de capital i

. La **plantilla mitjana** de l'entitat **durant els dos exercicis fiscals posteriors** al de l'ampliació **ha d'incrementar-se respecte de la plantilla mitjana que tinguera en els dotze mesos anteriors almenys en una persona contractada**, a jornada completa, donada d'alta en la Seguretat Social i resident en la Comunitat Autònoma de Cantàbria.

. l'esmentat increment **s'ha de mantindre durant almenys uns altres vint-i-quatre mesos.**

Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'entitat i del seu increment prendran les persones ocupades en els termes que dispose la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

d. **El contribuent** o la contribuent pot formar part del consell d'administració de la societat en la qual ha materialitzat la inversió, però **en cap cas no pot dur a terme funcions executives ni de direcció. Tampoc no pot mantindre una relació laboral amb l'entitat** objecte de la inversió.

e. **Les operacions en les quals siga aplicable la deducció s'han de formalitzar en escriptura pública**, en la que s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la respectiva inversió.

f. Els requisits establits en les lletres a i d i en els números 3, 4 i 5 de la lletra c anterior, **s'han de complir** durant un **període mínim de tres anys** a partir de la data d'efectivitat de l'acord d'ampliació de capital o constitució que origine el dret a la deducció.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits i les condicions establits comporta la pèrdua del benefici fiscal i el contribuent o la contribuent ha d'incloure en la declaració de l'impost corresponent a l'exercici en el que s'ha produït l'incompliment la part de l'impost que s'ha deixat de pagar com a conseqüència de la deducció practicada, juntament amb els interessos de demora meritats.

Important: els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials en entitats noves o de recent creació Andalusia, Aragó, Illes Balears, Cantàbria, Castella i Lleó, Catalunya, Extremadura, Galícia, Madrid, Múrcia i Comunitat Valenciana" 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 existix, el de la segona entitat, indicant l'import total de la deducció per inversions en empreses de nova o recent creació.

Per despeses de malaltia

Normativa: Art. 2.7 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la Comunitat Autònoma de Cantàbria

Quantia i límits màxims de la deducció

- El **10 per 100 de les despeses i honoraris professionals**, tant propis com de les persones que s'incloguen en el mínim familiar, abonats durant l'any per la prestació de servicis sanitaris **per motiu de malaltia, salut dental, embaràs i naixement de fills, accidents i invalidesa**, sempre que estos honoraris no estiguen coberts per la Seguretat Social o en el seu cas per la Mutua o entitat asseguradora corresponent del contribuent.
- Esta deducció tindrà un **límit anual** de:
 - **500 euros** en tributació individual.
 - **700 euros** en tributació conjunta.
- Estos límits s'incrementaran en:
 - **100 euros en tributació individual** quan el contribuent siga una persona amb discapacitat i acredite un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**.
 - **100 euros per cada contribuent amb l'esmentada discapacitat** en el cas de tributació conjunta.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que la **suma de 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]**, siga inferior a:
 - **22.946 euros** en tributació individual.
 - **31.485 euros** en tributació conjunta.
- La base conjunta d'esta deducció estarà constituïda per les **quantitats justificades amb**

factura i satisfetes, mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit, a les persones o entitats que presten els servicis.

Important: *en cap cas donaran dret a practicar esta deducció les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diners en efectiu.*

Per despeses de guarderia

Normativa: Art. 2.8 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 62/2008, de 19 de juny

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **15 per 100** de les despeses de guarderia dels fills biològics o adoptats.
- Esta deducció tindrà un **límit de 450 euros anuals** per fill menor de tres anys.

Si el fill complix 3 anys durant l'exercici, la deducció pot aplicar-se fins al dia en què complisca eixa edat, prorratejant-se les quantitats satisfetes el mes en què es done la circumstància.

Atenció: *tinga's en compte que la disposició addicional quarta de la Llei de Cantàbria 11/2022, de 28 de desembre, de Mesures Fiscals i Administratives (BOC 29-12-2022), com a conseqüència de la situació econòmica derivada del conflicte a Ucraïna, que ha desencadenat un increment de preus, eleva per al període 2022 el límit del dret a esta deducció que passa de 300 a 450 euros.*

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]**, siga inferior a:
 - **22.946 euros** en tributació individual.
 - **31.485 euros** en tributació conjunta.
- La **base conjunta d'esta deducció** estarà constituïda per les quantitats **justificades amb factura i satisfetes, mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**, a les persones o entitats que presten els servicis.

En cap cas donaran dret a practicar esta deducció les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diners en efectiu.

Atenció: només tindran dret a aplicar la deducció els contribuents al nom de la qual s'expedisca la factura justificativa de les despeses i per l'import total satisfet, tret de, si es tracta de matrimonis en règim de guanys, en el cas del qual, les quantitats satisfetes s'atribuiran a ambdós cònjuges per parts iguals, encara que la factura estiga expedida només a nom d'un d'ells.

- Si hi ha més d'un contribuent amb dret a la deducció, **es prorratejarà la deducció segons les despeses justificades per cada contribuent**, sense que supere conjuntament la quantitat màxima de deducció (**450 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 hagen satisfet les despeses, prorratejant-se del límit màxim de la deducció (**450 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

300 euros anuals per al titular de la família monoparental.

Atenció: tinga's en compte que la disposició addicional quarta de la Llei de Cantàbria 11/2022, de 28 de desembre, de Mesures Fiscals i Administratives (BOC 29-12-2022), com a conseqüència de la situació econòmica derivada del conflicte a Ucraïna, que ha desencadenat un increment de preus, eleva per al període 2022 el límit del dret a esta deducció que passa de 200 a 300.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció:

- En els **casos de separació legal o quan no existira vincle matrimonial**, tindrà la consideració de família monoparental **la formada per la mare o el pare i els fills que convisquen amb una o un altre** i que en reunisquen algun dels següents **requisits**:
 - a. **Fills menors d'edat**, a excepció dels que, amb el consentiment dels pares, visquen independents d'estos.
 - b. **Fills majors d'edat** que abans de l'1 de gener de 2022 hagueren sigut **declarats judicialment impossibilitats, subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada**.
 - c. **Fills majors d'edat** per als que s'haja declarat judicialment la **curatela representativa**.

Tinga's en compte que, a partir de l'entrada en vigor de la Llei 8/2021 de reforma del Codi Civil, les

referències realitzades a la incapacitació judicial, s'estenen a les resolucions judicials en les quals s'establix la curatela representativa de les persones amb discapacitat.

- 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

150 euros per cada fill nascut o adoptat durant el període impositiu.

Atenció: tinga's en compte que la disposició addicional quarta de la Llei de Cantàbria 11/2022, de 28 de desembre, de Mesures Fiscals i Administratives (BOC 29-12-2022), com a conseqüència de la situació econòmica derivada del conflicte a Ucraïna, que ha desencadenat un increment de preus, eleva per al període 2022 el límit del dret a esta deducció que passa de 100 a 150 euros.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

1. La deducció correspondrà **al contribuent amb qui convisca el fill nascut o adoptat a la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre).

No hi ha dret a la deducció per un fill que haja mort l'any, un dia diferent al 31 de desembre, en no haver-hi convivència amb ell en la data de meritació de l'impost.

2. Que la **suma de 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 tinga dret a l'aplicació de la deducció el seu import es prorratejarà per parts iguals en la declaració de cada un d'ells.

Per arrendament d'habitatge situat en zones de Cantàbria en risc de despoblament que constituïsquen o vagen 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

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 constituïska o vaja a constituir la seua vivenda habitual.

El concepte de vivenda habitual serà el fixat per la disposició addicional vintena tercera de la Llei del IRPE 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 arrendat estiga situat en **zona rural en risc de despoblament**.

Atenció: s'entén que complixen este requisit aquells municipis o ajuntaments en els quals es donen algun dels següents criteris objectius:

- a. Població inferior a 2.000 habitants.
- b. Densitat de població inferior a 12,5 habitants per quilòmetre quadrat.
- c. Taxa d'envelliment superior al 30 per 100.

A estos efectos s'ha de tindre en compte la [Ordre HAC/22/2022, de 28 de novembre](#), 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 2022 ([BOC 07-12-2022](#)).

- Que l'habitatge arrendat **constituïska la residència habitual del contribuent**.

Per a determinar el concepte de [residència habitual al territori d'una Comunitat Autònoma](#) s'estarà al dispostat 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]**, siga inferior a
 - **22.946 euros** en tributació individual.
 - **31.485 euros** en tributació conjunta.

Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible amb l'aplicació de la deducció "Per arrendament de vivenda habitual per joves, majors i persones amb discapacitat" comentada anteriorment i prevista a l'article 2.1 del Decret Legislatiu 62/2008.

La incompatibilitat es referix que pel mateix habitatge s'apliquen les dues deduccions.

Important: els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament Andalusia, Aragó, Illes Balears, Cantàbria, Castella i Lleó, Catalunya, Extremadura, Galícia, Madrid, Múrcia i Comunitat Valenciana" de l'Annex B.8 de la declaració en el qual, a més de les dades necessaris per a quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existix, del segon llogater o, en el seu cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X a la casella corresponent.

Per despeses de guarderia per a contribuents que tinguen la seua residència habitual en zones rurals de Cantàbria en risc de despoblament

Normativa: Art. 2.11.2 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la Comunitat Autònoma de Cantàbria

Quantia i límits de la deducció

- El **30 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu per les despeses de guarderia dels fills o adoptats.
- El **límit de la deducció serà de 900 euros anuals** per fill menor de tres anys.

Atenció: tinga's en compte que la disposició addicional quarta de la Llei de Cantàbria 11/2022, de 28 de desembre, de Mesures Fiscals i Administratives ([BOC 29-12-2022](#)), com a conseqüència de la situació econòmica derivada del conflicte a Ucraïna, que ha desencadenat un increment de preus, eleva per al període 2022 el límit del dret a esta deducció que passa de 600 a 900 euros.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que la vivenda habitual del contribuent es troba situada en una de les **zones rurals de Cantàbria qualificades com en risc de despoblament**.

Atenció: s'entén que complixen este requisit aquells municipis o ajuntaments en els quals es donen algun dels següents criteris objectius:

- a. Població inferior a 2.000 habitants.
- b. Densitat de població inferior a 12,5 habitants per quilòmetre quadrat.
- c. Taxa d'envelliment superior al 30 per 100.

A estos efectos s'ha de tindre en compte la [Ordre HAC/22/2022, de 28 de novembre](#), 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 2022 (BOC 07-12-2022).

Per a determinar el concepte de **residència habitual al territori d'una Comunitat Autònoma** s'estarà en els disposat per l'article 72 de la Llei del **IRPE**.

- **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 presten els serveis de guarderia.

En cap cas, donaran dret a practicar esta deducció les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de **diners en efectiu**.
- Si hi ha més d'un contribuent amb dret a la deducció, **es prorratejarà la deducció segons les despeses justificades per cada contribuent** sense que supere conjuntament la quantitat màxima de deducció (900 euros anuals), tret del cas de matrimoni en guanyos que podran deduir-se al 50 per 100 cada un en les seues declaracions individuals.

Incompatibilidad

Esta deducció és incompatible amb l'aplicació de la deducció "Per despeses de guarderia" comentada anteriorment.

La deducció de les despeses de guarderia depèn d'on tinga la residència habitual el contribuent a l'exercici 2022: si és en un municipi amb risc de despoblament, s'aplicarà esta deducció per totes les despeses de l'exercici i si la seua residència habitual, tal com es defineix en el **IRPE**, està fora d'estos municipis, es podrà deduir per la regulada a l'article 2.8 del Decret Legislatiu 62/2008.

Per això, en el cas excepcional que un dels cònjuges residisca (o haja residit l'any) en una zona de Cantàbria amb risc de despoblament i l'altre no, en la declaració conjunta podrien simultaniejar-se ambdues deduccions de tal manera que cada cònjuge aplicara la deducció corresponent al lloc on es troba la seua residència habitual.

Per les despeses ocasionades en traslladar la residència habitual a una zona de Cantàbria en risc de despoblament per motius laborals per compte d'altri o per compte propi

Normativa: Art. 2.11.3 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la Comunitat Autònoma de Cantàbria

Quantia i límits de la deducció

500 euros en el període impositiu en què es produïska el canvi de residència i en el següent.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que el trasllat de la residència habitual **des de qualsevol punt d'Espanya a una zona en risc de despoblament de Cantàbria**, ha de vindre motivat per la realització d'una activitat laboral bé per compte d'altri o bé per compte propi.

Atenció: s'entén que complixen este requisit aquells municipis o ajuntaments en els quals es donen algun dels següents criteris objectius:

- a. Població inferior a 2.000 habitants.
- b. Densitat de població inferior a 12,5 habitants per quilòmetre quadrat.
- c. Taxa d'envelliment superior al 30 per 100.

A estos efectes s'ha de tindre en compte la [Ordre HAC/22/2022, de 28 de novembre](#), 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 2022 ([BOC 07-12-2022](#)).

Per a determinar el concepte de [residència habitual al territori d'una Comunitat Autònoma](#) s'estarà en els disposat per l'article 72 de la Llei del [IRPE](#).

- Per a consolidar el dret a la deducció, és precís que el contribuent romanga en la nova residència habitual **durant l'any en què es produïx el trasllat i els tres següents**.

Important: l'incompliment de qualsevol dels dos requisits anteriors donarà lloc a la integració de les quantitats deduïdes en la quota íntegra autonòmica de l'exercici en què es produïska 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]**, siga inferior a
 - **22.946 euros** en tributació individual.
 - **31.485 euros** en tributació conjunta.

Límit màxim de la deducció

L'import de la deducció **no podrà excedir de la part autonòmica de la quota íntegra procedent dels rendiments del treball i d'activitats econòmiques** de l'exercici en què resulte aplicable la deducció.

En el cas que ambdós cònjuges generen dret a la deducció, en tributació conjunta, el límit màxim de la deducció és

únic per a la declaració en el seu conjunt pel que la seua determinació es farà prenent en consideració el conjunt dels rendiments del treball i d'activitats econòmiques obtinguts per ambdós cònjuges i s'aplicarà a l'import total de la deducció (1.000 euros).

Particularitats en cas de tributació conjunta

En el supòsit de tributació conjunta, la deducció de 500 euros **s'aplicarà, en cada un dels períodes impositius en què siga aplicable la deducció, per cadascun dels contribuents que trasllade la seua residència** en els termes anteriorment comentats, **amb el límit de la part autonòmica de la quota íntegra procedent de rendiments del treball i d'activitats econòmiques que corresponga als contribuents que generen dret a l'aplicació de la deducció.**

Per inversions o donacions a entitats de l'Economia Social establides a Cantàbria

Normativa: Art. 2.12 Text Refós de la Llei de Mesures Fiscals en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 62/2008, de 19 de juny, per la Comunitat Autònoma de Cantàbria

Quanties i límit conjunt de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats invertidas** durant l'exercici a les aportacions realitzades amb la finalitat de ser soci en entitats que formen part de l'Economia Social a què es referix l'apartat següent.
- **El 50 per 100 de les quantitats donades, amb caràcter irrevocable**, a entitats que formen part de l'Economia social per al desenvolupament d'activitats econòmiques tant noves com d'afermament de les ja realitzades.
- **El 25 per 100 de les quantitats donades, amb caràcter irrevocable**, a entitats que formen part de l'Economia social per a la realització d'activitats de foment i difusió de l'Economia social, en els termes previstos a l'article 8 de la Llei 5/2011, de 29 de març, d'Economia Social (BOE de 30 de març).
- **Límit conjunt:** L'import màxim conjunt dels tres supòsits contemplats d'esta deducció és de **3.000 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Atenció: cap quantitat no pot ser objecte de deducció simultàniament en dos o més de les modalitats d'esta deducció.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- L'aplicació d'esta deducció està subjecta al compliment dels requisits i condicions següents
 - a) **La participació assolida pel contribuent**, computada juntament amb les del cònjuge o persones unides per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no podrà ser superior al 40 per 100 del capital de l'entitat objecte**

de la inversió o donació.

b) L'entitat en la qual s'ha de materialitzar la inversió o donació haurà de complir els següents requisits:

- 1. Formar part de l'economia social**, en els termes previstos en la Llei 5/2011, de 29 de març, d'Economia Social i estar inscrita en els registres o catàlegs establits que reconeguen la condició d'entitat d'economia social.

D'acord amb l'article 6 de la Llei 5/2011:

"El 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 establits en la present llei i de forma coordinada amb els catàlegs existents en l'àmbit autonòmic."

Els catàlegs d'entitats d'economia social hauran de ser públics. La publicitat es farà efectiva per mitjans electrònics."

Nota: tinga's en compte que el Ministeri de Treball i Immigració és actualment el Ministeri de Treball i Economia Social.

2. Tindre el seu domicili social i fiscal a Cantàbria.

3. Comptar, de mitjana anual, amb una persona ocupada amb **contracte laboral**

Els requisits establits en els punts 1, 2 i 3 d'anteriors s'hauran de complir durant un **període mínim de tres anys a comptar des de l'aportació o donació**.

- Les operacions en les que siga d'aplicació la deducció **s'hauran de formalitzar en escriptura pública**, en la que es farà constar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.
- Per a tindre dret a esta deducció **s'ha d'acreditar l'efectivitat de la donació i el valor de la mateixa mitjançant certificació emesa per l'entitat donataria**.
- Els lliuraments o donacions que formen la base d'esta deducció **deberán realitzar-se mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**, a les entitats que reben la donació.

En cap cas, donaran de dret a practicar esta deducció les aportacions o donacions satisfetes mitjançant lliuraments de diners en efectiu.

- En el cas de la deducció del 20 per 100 de les quantitats invertides durant l'exercici en les aportacions realitzades amb la finalitat de ser soci en entitats que formen part de l'Economia Social, s'exigix que **la participació en el capital adquirit com a conseqüència de la inversió realitzada, haurà de mantindre's en el règim de patrimoni del contribuent durant un període mínim de cinc anys**.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits i condicions establits en els apartats anteriors comportarà la pèrdua del benefici fiscal i, en tal cas, el contribuent haurà d'incloure en la declaració del **IRPE** corresponent a l'exercici que s'haja produït l'incompliment la part de l'impost que s'haguera deixat

de pagar com a conseqüència de la deducció practicada, juntament amb els interessos de demora meritats.

Incompatibilitat

Esta deducció serà incompatible, **per a les mateixes inversions**, amb les deduccions "Per donatius a fundacions o al Fons Cantàbria Coopera." i "Deducció per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials de noves entitats o de recent creació".

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 establides 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 existix, de la segona entitat, indicant l'import de la inversió amb dret a la deducció a la casella corresponent.

Per a mitigar l'impacte de la inflació en l'adquisició de productes bàsics el 2022

Normativa: Art. 2.13 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** en tributació individual.
- **200 euros** en 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 l'import del mínim personal i familiar, casella **[520]**, siga inferior a

- **22.946 euros** en tributació individual.
- **31.485 euros** en tributació conjunta.

Àmbit temporal d'aplicació de la deducció

Els contribuents podran aplicar esta deducció només durant el període impositiu 2022.

Atenció: tinga's en compte que la disposició addicional quarta de la Llei de Cantàbria

11/2022, de 28 de desembre, de Mesures Fiscals i Administratives (BOC 29-12-2022), com a conseqüència de la situació econòmica derivada del conflicte a Ucraïna, que ha desencadenat un increment de preus, afig per al període 2022 esta nova deducció.

Comunitat autònoma de Castella-La Manxa

Els contribuents que el 2022 hagen tingut la seua residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per naixement o adopció de fills

Normativa: Art. 1 i 13 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries

Quantia de la deducció

Per cada fill nascut o adoptat en el període impositiu, que genere el dret a l'aplicació del **mínim per descendent**, les següents quantitats:

- **100 euros** en el cas de parts o adopcions de **un fill**.
- **500 euros** en el cas de parts o adopcions de **dos fills**.
- **900 euros** en el cas de parts o adopcions de **tres o més fills**.

El que genera el dret a cada una d'estes deduccions és el nombre de fills en cada part i no el nombre de naixements durant l'exercici, de manera que, a títol d'exemple, si l'any es produïx més d'un part correspondrà una deducció de 100 euros per cada un si és d'un sol fill i si es produïx un sol part de dos fills una deducció de 500 euros.

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi**, caselles **[0435]** y **[0460]** del contribuent **no supere**:
 - **27.000 euros** en tributació individual.
 - **36.000 euros** en tributació conjunta.
- Per a l'aplicació d'esta deducció es tindran en compte les normes per a la **aplicació del mínim per descendents**, contingudes en la **Llei del IRPF**.

No obstant això, **quan dos o més contribuents tinguen dret** a l'aplicació d'esta deducció respecte dels mateixos descendents i algun d'ells no complisca el requisit anterior, l'import de la deducció per als altres contribuents quedarà reduït a la proporció que resulte de l'aplicació de les **normes per al prorratgeig del mínim per descendents**.

Per família nombrosa

Normativa: Art. 2 i 13 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries

Quanties de la deducció

- **En general:**
 - **200 euros**, quan es tracte de família nombrosa de **categoria general**.
 - **400 euros**, quan es tracte de família nombrosa de **categoria especial**.
- **Quan algun dels cònjuges o descendents**, als que siga d'aplicació el mínim personal i familiar del IRPE, **tinga un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 i generen el dret a l'aplicació del mínim per discapacitat**, la deducció serà:
 - **300 euros**, quan es tracte de família nombrosa de **categoria general**.
 - **900 euros**, quan es tracte de família nombrosa de **categoria especial**.

Requisits i altres condicions

- El contribuent deu **tindre reconeguda la condició de família nombrosa**, de conformitat amb l'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 supere**:
 - **27.000 euros** en tributació individual.
 - **36.000 euros** en tributació conjunta.
- Per a l'aplicació d'esta deducció es tindran en compte les normes per a la **aplicació del mínim per descendents, i discapacitat contingudes en la Llei del IRPE**.

No obstant això, **quan dos o més contribuents tinguen dret** a l'aplicació d'esta deducció respecte dels mateixos descendents i algun d'ells no complisca el requisit anterior (açò és, quan la suma de la base imposable general i la de l'estalvi, siga 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 resulte de l'aplicació de les **normes per al prorratig del mínim per descendents**.

Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible amb la deducció "Per arrendament de vivenda 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 que podrà aplicar el pare o la mare que a la data de meritació de l'impost formen part d'una família monoparental.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Concepte de família monoparental a efectes d'esta deducció.**

Als efectes d'esta deducció, i sense perjudici del concepte legal que puga 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, convisquen i depenguen econòmicament d'una o un altre**, i que en reuneixen algun dels següents **requisits**:

- Ser menors d'edat**, a excepció de les/els que, amb el consentiment dels pares, visquen independents d'estos.
- Ser majors d'edat** que tinguen establides alguna de les **mesures de suport per a l'exercici de la seua 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 seua capacitat jurídica") articles 249 a 299 bis), ambdós inclusivament.

L'esmentat Títol XI ha sigut 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 seua 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 necessiten 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 tinga dret a la totalitat del mínim per descendent previst en la Llei del **IRPE**, respecte de les filles i fills que integren la família monoparental i no perceba anualitats per aliments per les filles i fills.

Es considera que existix família monoparental, a efectes d'esta deducció, quan els requisits de convivència i dependència econòmica es complisquen respecte d'algun dels fills del contribuïent.

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 eixe cas, hi hauria dues famílies monoparentals a efectes d'esta deducció, amb dret a aplicar la deducció sempre que complisquen els requisits exigits.

Atenció: en cap cas no es considerarà família monoparental la persona vídua o en situació equiparada que haguera sigut condemnada, per sentència ferma, per la comissió d'un delictes dolós d'homicidi en qualsevol de les seues formes, quan la víctima fora el seu cònjuge o excònjuge o persona que haguera 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 supere**:
 - **27.000 euros** en tributació individual.
 - **36.000 euros** en tributació conjunta.
- Per a l'aplicació d'esta deducció es tindran en compte les normes per a la **aplicació del mínim per descendents** contingudes en la Llei del IRPF.

Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible amb la deducció "Per arrendament de vivenda habitual per famílies monoparentals".

Per despeses en l'adquisició de llibres de text, per l'ensenyament d'idiomes i altres despeses relacionades amb l'educació

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 als ensenyaments que ofereix el sistema educatiu conforme a l'article 3.2 de la Llei Orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'Educació, o norma que la substituisca.

A estos efectos, disposa l'esmentat article de la Llei Orgànica 2/2006, que "Els ensenyaments que ofereix el sistema educatiu són els següents: a) Educació infantil, b) Educació Primària, c) Educació Secundària obligatòria, d) Batxillerat, i) Formació professional, f) Ensenyaments d'idiomes, g) Ensenyaments artístics, h) Ensenyaments esportius, i) Educació de persones adultes, i j) Ensenyament universitari".

- **El 15 per 100 de les quantitats satisfetes** durant el període impositiu, per cada una de les activitats que es relacionen a continuació, desenvolupades pels seus fills o descendents durant les etapes corresponents als ensenyaments que ofereix el sistema educatiu conforme a l'article 3.2 de la Llei Orgànica 2/2006, de 3 de maig, o norma que la substituisca:

1r Per l'ensenyament d'idiomes rebut com a activitat extraescolar.

2n Per aquelles activitats relacionades amb l'aprenentatge fora dels centres educatius com a reforç o suport dels ensenyaments en els quals estiguen matriculats.

3r Per les despeses d'accés a les noves tecnologies necessàries per als ensenyaments en els quals estiguen matriculats els fills o descendents. A tal efecte, es consideraran únicament les quanties satisfetes com a quota d'alta a internet i la quota de línia del primer mes, sempre que no es tracte d'un canvi de companyia i la línia no estiga vinculada a una activitat econòmica.

4t Per les despeses d'estudi i residència de fills o descendents fora del municipi de residència de la unitat familiar, sempre que el municipi on es cursen els estudis es trobe

a Castella-la Manxa i que al lloc de residència de la unitat familiar no hi haja l'esmentada oferta educativa. Igualment serà aplicable esta deducció quan el municipi on es realitzen els estudis es trobe fora de Castella-la Manxa i no hi haja a la regió oferta educativa per als estudis cursats.

- La quantitat a deduir per tots les despeses assenyalades anteriorment **no excedirà de les quanties màximes** que s'indiquen a continuació:

a. Declaracions conjunes:

- Els contribuents que **NO tinguen la condició legal de família nombrosa**, per als quals la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi menys el mínim per descendents** (caselles [0435], [0460] y [0514] de la declaració, respectivament) es trobe compresa en els trams que s'indiquen a continuació, podran deduir-se fins a les següents quanties:

(Base imposable general + Base Imposable de l'estalvi) – (Mínim per Descendents)	Límit per fill
Fins a 12.000 euros	200,00 euros
Entre 12.000,01 i 20.000,00 euros	100,00 euros
Entre 20.000,01 i 25.000,00 euros	75,00 euros

- Els contribuents **que tinguen la condició legal de família nombrosa**, per als quals la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi menys el mínim per descendents** (caselles [0435], [0460] y [0514] de la declaració, respectivament) es trobe compresa en el tram que s'indica a continuació, podran deduir-se fins a les següents quanties:

(Base imposable general + Base Imposable de l'estalvi) – (Mínim per Descendents)	Límit per fill
Fins a 40.000 euros	300,00 euros

b. Declaracions individuals:

- Els contribuents **que NO tinguen la condició legal de família nombrosa**, per als quals la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi menys el mínim per descendents** (caselles [0435], [0460] y [0514] de la declaració, respectivament) es trobe compresa en els trams que s'indiquen a continuació, podran deduir-se fins a les següents quanties:

(Base imposable general + Base Imposable de l'estalvi) – (Mínim per Descendents)	Límit per fill
Fins a 6.500 euros	100,00 euros

(Base imposable general + Base Imposable de l'estalvi) – (Mínim per Descendents)	Límit per fill
Entre 6.500,01 i 10.000,00 euros	75,00 euros
Entre 10.000,01 i 12.500,00 euros	50,00 euros

2. Els contribuents **que tinguen la condició legal de família nombrosa**, per als quals la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi menys el mínim per descendents** (caselles [0435], [0460] y [0514] de la declaració, respectivament) es trobe compresa en el tram que s'indica a continuació, podran deduir-se la següent quantia:

(Base imposable general + Base Imposable de l'estalvi) – (Mínim per Descendents)	Límit per fill
Fins a 30.000 euros	150,00 euros

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Les deduccions resultants de l'aplicació dels apartats anteriors **es minoraran en l'import de les beques i ajudes concedides** en el període impositiu que es tracte de l'Administració de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa, o de qualsevol altra Administració Pública, **que cobrisquen la totalitat o part de les despeses** que donen dret a deducció.

Quan les despeses corresponguen a dos o més fills es calcularà de forma global l'import de les deduccions aplicables per tots els fills i es minorarà en l'import total de les beques i ajudes percebudes per tots ells.

A estos efectes tinga's en compte que els límits establits per al càlcul de la deducció no s'apliquen individualment a cadascun dels fills, sinó que a la deducció corresponent a les despeses satisfetes per tots els fills se li aplicarà el límit resultant de multiplicar el límit individual establert pel nombre de fills que generen el dret a la deducció.

- Als efectes de l'aplicació d'estes deduccions, només tindran dret a practicar la deducció els **pares o ascendents respecte d'aquells fills o descendents escolaritzats que donen de dret** a la reducció prevista, en concepte de **mínim per descendents**, a l'article 58 de la Llei del IRPE.
- Els contribuents que desitgen gaudir d'esta deducció hauran d'estar **en possessió dels justificants acreditatius del pagament** dels conceptes objecte de deducció.

La justificació de les despeses que donen lloc a la deducció s'ha de fer, amb caràcter prioritari, mitjançant factura. Això sense perjudici de la possibilitat d'admetre un altre tipus de justificants, (com podrien ser els tiquets emesos pel comerç minorista) que, conforme a Dret, puguin tindre tal caràcter.

- Per a l'aplicació d'esta deducció es tindran en compte les **normes per a l'aplicació del mínim per descendents contingudes en la Llei del IRPE**.

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 30 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 500 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 la 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, el progenitor supèrstita haurà de minorar la part proporcional de la deducció que s'haguera aplicat el cònjuge mort en eixe període impositiu de tal manera que, en cap cas, el límit de la deducció no supere el límit legal.

- b. **En particular**, el límit de la deducció, en el període impositiu **en el que la filla o el fill complisca els 3 anys d'edat, serà de 250 euros**.

Les quantitats satisfetes que donen de dret a la deducció seran les corresponents al període impositiu en què la filla o el fill complixen tres anys amb el límit de 250 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 corresponga a despeses que s'hagen produït per **mesos complets**.
- Les quantitats satisfetes s'han de minorar en l'import de les **beques o ajudes obtingudes de qualsevol Administració Pública** que cobrisquen tots o part de les despeses de custòdia. Esta minoració s'aplicarà de forma individual per a cada filla o fill que es beneficie de les beques o ajudes.
- Tampoc no s'inclouen les quantitats que **tinguen per al contribuent la consideració de rendiments del treball en espècie exempts** per aplicació del disposat a l'article 42.3.b) o d) de la Llei 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 IRPE].

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'esta deducció, s'entendrà com a guarderia o centre d'educació infantil **tot centre autoritzat per la Conselleria competent en matèria d'educació** que tinga per objecte la custòdia o el primer cicle d'educació infantil de xiquetes i xiquets menors de 3 anys.

- Per a l'aplicació de la present deducció només es tindran en compte aquelles filles o aquells fills **que donen dret a l'aplicació del mínim per descendents** a l'article 58 de la Llei del IRPE.
- Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi**, caselles **[0435]** y **[0460]** del contribuent **no supere**:
 - **27.000 euros** en tributació individual.
 - **36.000 euros** en tributació conjunta
- Quan les filles o els fills que donen dret a la deducció convisquen amb més d'un contribuent, l'import de la deducció es **prorratejarà per parts iguals**, sempre que aquelles o aquells donen 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 tinga dret a aplicar la deducció, el prorrateig es referix exclusivament al límit de 500 euros, ja que cada contribuent aplicarà la deducció per les quantitats satisfetes per ell.
- Si les quantitats s'han abonat per ambdós progenitors i complixen els requisits relatius a la convivència i al dret al mínim per descendents, es prorratejarà la deducció, encara que algun dels pares no puga aplicar-la per tindre 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 satisfacen quantitats i tinguen dret al mínim per descendents, la deducció s'hi prorratejarà, encara que el fill o la filla no convisqua simultàniament amb els dos, sempre que el fill o la filla done 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.

Per discapacitat del contribuent

Normativa: Art. 4 i 13 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries

Quantia de la deducció

300 euros per cada contribuent que tinga un **grau de discapacitat** acreditat **igual o superior al 65 per 100** i tinguen dret a l'aplicació del mínim per discapacitat del contribuent.

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi del contribuent**, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **no supere**:
 - **27.000 euros** en tributació individual.
 - **36.000 euros** en tributació conjunta.
- Per a l'aplicació d'esta deducció es tindran en compte les **normes per a l'aplicació del mínim per contribuent y discapacitat** contingudes en la Llei del **IRPF**.

Incompatibilitat

- Esta deducció és incompatible amb la deducció per discapacitat d'ascendent o descendent respecte d'una mateixa persona.

En conseqüència, els descendents amb discapacitat que integren la unitat familiar generaran dret en tributació conjunta a l'aplicació de la deducció per discapacitat de descendents i no a la deducció per discapacitat del contribuent.

- En els supòsits en els quals el contribuent siga una persona major de 75 anys amb un grau de discapacitat acreditat igual o superior al 65 per cent, **s'aplicarà esta deducció i no l'establida "Per a contribuents majors de 75 anys"**.

Per discapacitat d'ascendents o descendents

Normativa: Art. 5 i 13 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries

Quantia de la deducció

300 euros per cada ascendent o descendent amb un grau de discapacitat acreditat **igual o superior al 65 per 100**, que genere el dret a l'aplicació del **mínim per discapacitat** d'ascendents o descendents.

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi del contribuent**, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **no supere**:
 - **27.000 euros** en tributació individual.

- **36.000 euros** en tributació conjunta.

- Per a l'aplicació d'esta deducció es tindran en compte les **normes per a l'aplicació del mínim per ascendents, descendents y discapacitat** contingudes en la Llei del **IRPF**.

No obstant això, **quan dos o més contribuents tinguen dret** a l'aplicació d'esta deducció respecte dels mateixos ascendents o descendents i **algun d'ells no complisca el requisit anterior**, l'import de la deducció per als altres contribuents quedarà reduït a la proporció que resulte de l'aplicació de les normes per al prorrateig del mínim per ascendents, descendents i discapacitat.

- **En els casos de tributació conjunta**, la deducció aplicable per descendents amb discapacitat serà sempre esta i no la deducció per discapacitat del contribuent.

Incompatibilitat

Esta deducció és **incompatible** amb la **deducció per discapacitat del contribuent respecte d'una mateixa persona**.

En conseqüència, els descendents amb discapacitat que integren la unitat familiar generaran dret en tributació conjunta a l'aplicació de la deducció per discapacitat de descendents i no a la deducció per discapacitat del contribuent.

En els supòsits en els quals l'ascendent siga una persona major de 75 anys amb un grau de discapacitat acreditat igual o superior al 65 per cent, **s'aplicarà esta deducció i no l'establida "Per atenció 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 esta deducció i la deducció "Per l'atenció d'ascendents majors de 75 anys"

- **No serà procedent l'aplicació d'estes deduccions** quan els majors de 75 anys que generen el dret a les mateixes, ja siga el contribuent o l'ascendent, residisquen durant més de 30 dies naturals del període impositiu en Centres Residencials de Majors de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa o en places concertades o subvencionades per esta en altres centres, a excepció de les estades temporals derivades de convalsescències degudament acreditades pel Servei de Salut de Castella-la Manxa.
- Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi** del contribuent, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **no supere**:

- **27.000 euros** en tributació individual.

- **36.000 euros** en tributació conjunta.

- Per a l'aplicació d'estes deduccions es tindran en compte les normes per a l'aplicació del mínim [per contribuent](#) y [per ascendents](#) contingudes en la Llei del IRPF.

No obstant això, **en el cas de la deducció per la cura d'ascendent major de 75 anys**, quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció respecte dels mateixos ascendents i algun d'ells no complisca el requisit anterior, l'import de la deducció per als altres contribuents **quedarà reduït a la proporció que resulte de l'aplicació de les normes per al prorrateig del mínim per ascendents**.

Incompatibilitat

La deducció per contribuents majors de 75 anys i la deducció per ascendents majors de 75 anys són incompatibles, respectivament, amb la deducció per discapacitat del contribuent i amb la deducció per discapacitat d'ascendent, respecte de la mateixa persona major de 75 anys.

En els supòsits en els quals la **persona major de 75 anys tinga un grau de discapacitat acreditat igual o superior al 65 per 100**, s'aplicaran les deduccions per discapacitat del contribuent o per discapacitat d'ascendent que, en la seua qualitat de contribuent o d'ascendent del contribuent, respectivament, li corresponga.

Per l'atenció 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 cause dret a l'aplicació del [mínim per ascendents](#).

Requisits comuns per a esta deducció i la deducció "Per contribuents majors de 75 anys"

- **No serà procedent l'aplicació d'estes deduccions** quan els majors de 75 anys que generen el dret a les mateixes, ja siga el contribuent o l'ascendent, residisquen durant més de 30 dies naturals del període impositiu en Centres Residencials de Majors de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa o en places concertades o subvencionades per esta en altres centres, a excepció de les estades temporals derivades de convallescències degudament acreditades pel Servei de Salut de Castella-la Manxa.
- Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi** del contribuent, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **no supere**:
 - **27.000 euros** en tributació individual.
 - **36.000 euros** en tributació conjunta.

- Per a l'aplicació d'estes deduccions es tindran en compte les normes per a l'aplicació del mínim per contribuent i per ascendents contingudes en la Llei del IRPE.

No obstant això, **en el cas de la deducció per la cura d'ascendent major de 75 anys**, quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció respecte dels mateixos ascendents i algun d'ells no complisca el requisit anterior, l'import de la deducció per als altres contribuents **quedarà reduït a la proporció que resulte de l'aplicació de les normes per al prorrateig del mínim per ascendents**.

Incompatibilitat

La deducció per contribuents majors de 75 anys i la deducció per ascendents majors de 75 anys són incompatibles, respectivament, amb la deducció per discapacitat del contribuent i amb la deducció per discapacitat d'ascendent, respecte de la mateixa persona major de 75 anys.

En els supòsits en els quals la persona **major de 75 anys tinga un grau de discapacitat acreditat igual o superior al 65 per 100**, s'aplicaran les deduccions per discapacitat del contribuent o per discapacitat d'ascendent que, en la seua qualitat de contribuent o d'ascendent del contribuent, respectivament, li corresponga.

Per acolliment familiar no remunerat de menors

Normativa: Art. 7 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries

Quanties de la deducció

- **500 euros** si es tracta del **primer menor** en règim d'acolliment familiar no remunerat o per delegació de guarda per a la convivència preadoptiva, sempre que convisca 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 o per delegació de guarda per a la convivència preadoptiva, sempre que convisca amb el contribuent durant **més de 183 dies** del període impositiu.

Requisits i altres condicions de la deducció

- L'acolliment familiar que dona dret a la deducció podrà ser temporal, permanent o per delegació de guarda per a la convivència preadoptiva, per acord administratiu o judicial.
- A efectes de determinació del número d'ordre del menor acollit només es computaran aquells menors **que hagen romàs en l'esmentat règim durant més de 183 dies del període impositiu**.

En cap cas, no es computaran els menors que hagen sigut **adoptats** durant l'esmentat període impositiu pel contribuent.

- **No donarà lloc a esta deducció el supòsit d'acolliment familiar temporal o per delegació de guarda per a la convivència preadoptiva** quan es produïra la **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 prorratarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells si optaren per tributació individual.
- Per a l'aplicació de la deducció serà necessari que es complisquen els següents requisits:
 - a. Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi** del contribuent, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **no supere**:
 - **12.500 euros** en tributació individual.
 - **25.000 euros** en tributació conjunta.
 - b. Que es **acredite**, per la conselleria competent en la matèria, la **formalització de l'acolliment**, així com que el contribuent **no ha rebut ajudes de l'Administració de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa vinculades amb l'acolliment**.

Per acolliment no remunerat de majors de 65 anys o amb discapacitat

Normativa: Art. 8 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries

Quantia de la deducció

600 euros per cada persona gran de 65 anys o amb un grau de discapacitat acreditat igual o superior al 33 per 100, que convisca amb el contribuent durant **més de 183 dies** a l'any en règim d'acolliment sense contraprestació, quan per això no hagen obtingut ajudes o subvencions de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que l'acolliment **no done lloc** a l'obtenció de **ajudes o subvencions** de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa.
- **No es podrà practicar** la present deducció, en el supòsit d'acolliment de majors de 65 anys, quan l'acollit estiga lligat al contribuent per un **vinde de parentiu** de consanguinitat o d'afinitat fins al quart grau inclòs.
- Quan la persona acollida genere el **de dret a la deducció per a més d'un contribuent simultàniament**, l'import de la mateixa **es prorratarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells si optaren per tributació individual.
- Per a l'aplicació de la deducció serà necessari que es complisquen els següents **requisits**:
 - a. Que la **suma de la base imposable general i la de l'estalvi** del contribuent, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **no supere**:

- **12.500 euros** en tributació individual.
- **25.000 euros** en tributació conjunta.

En el cas de matrimonis o unions de fet es prorrataja l'import de la deducció per parts iguals en la declaració individual de cada un d'ells, encara que només un dels cònjuges o membres de la parella de fet tinga una base imposable que no supere la quantia de 12.500 euros, o un d'ells no presente declaració.

- b. Que es **acredite**, per la conselleria competent en la matèria, que **ni el contribuent ni la persona acollida no han rebut ajudes** de l'Administració de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa vinculades amb l'acolliment.

Per arrendament de vivenda habitual per menors de 36 anys

Normativa: 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 constituïska o vaja a constituir la seua residència habitual a Castella-la Manxa durant el període impositiu, **amb un màxim de 450 euros**.
- **El 20 per 100 de les quantitats satisfetes per l'arrendament** de l'habitatge que constituïska o vaja a constituir la seua residència habitual durant el període impositiu, **amb un màxim de 612 euros** en els següents supòsits:
 - a. Quan el contribuent tinga el seu domicili habitual en un municipi de Castella-la Manxa **amb població de fins a 2.500 habitants**.
 - b. Quan el contribuent tinga el seu domicili habitual en un municipi de Castella-la Manxa **amb població superior a 2.500 habitants i fins a 10.000 habitants, que es trobe a una distància major de 30 quilòmetres d'un municipi amb població superior a 50.000 habitants**.

A estos efectes, per a determinar el nombre d'habitants de cada municipi prendrà l'establert al padró municipal d'habitants en vigor a 1 de gener de l'any de meritació de l'impost.

Pot consultar la relació de municipis en el següent enllaç: [Municipis](#)

Requisits i altres condicions de la deducció

- Que, a la data de meritació de l'impost, el contribuent tinga el seu **residència habitual a Castella-la Manxa** i siga **menor de trenta-sis anys**.
- Que la suma de la base imposable general i la de l'estalvi del contribuent menys el mínim per descendents (caselles **[0435]**, **[0460]** y **[0514]** de la declaració, respectivament) **no supere** la quantia de:
 - **12.500 euros** en tributació individual.

- **25.000 euros** en tributació conjunta.

- Que en l'autoliquidació del IRPE es consigne el **número d'identificació fiscal del llogater** de l'habitatge.
- El concepte de **vivenda habitual** serà el **fixat per la normativa reguladora del IRPE** vigent a la data de meritació de l'impost.

Tinga's en compte que per a tindre la consideració de vivenda habitual s'exigix la residència en ella durant **un termini continuat de tres anys**, tret que es presenten circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi d'habitatge.

Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible amb les deduccions "Per arrendament de vivenda habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament", "Per arrendament de vivenda habitual per famílies nombroses", "per arrendament de vivenda habitual per famílies monoparentals" i "Per arrendament de vivenda habitual per persones amb discapacitat".

Important: els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament d'Andalusia, Principat d'Astúries, Illes Balears, Canàries, Cantàbria, Castella-la Manxa, Castella i Lleó, Catalunya, Extremadura, Galícia, Madrid, Regió de Múrcia, La Rioja i Comunitat Valenciana" de l'Annex B.8 de la declaració en el qual, a més de les dades necessaris per a quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existix, el del segon llogater o, en el seu cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X a la casella corresponent.

Per arrendament de vivenda 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 la vivenda habitual** del contribuent, situada en **Castella-la Manxa i que constituïska la residència habitual**.
- **Import màxim de la deducció: 450 euros**

Tinga's en compte 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 tinga el seu **residència habitual a**

Castella-la Manxa.

- Que el contracte d'arrendament estiga vinculat a una operació d'adjudicació de la vivenda 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 supere** la quantia de:
 - **12.500 euros** en tributació individual.
 - **25.000 euros** en tributació conjunta.
- Que en l'autoliquidació del IRPF es consigne el **número d'identificació fiscal** del llogater de l'habitatge.
- El **concepte d'habitatge habitual** serà el **fixat per la normativa reguladora del IRPF** vigent a la data de meritació de l'impost.

Tinga's en compte que per a tindre la consideració de vivenda habitual s'exigix la residència en ella durant un termini continuat de tres anys, tret que es presenten circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi d'habitatge.

- El límit d'esta deducció **es prorratejarà** pel nombre de dies en què romanga vigent l'arrendament dins del període impositiu

A més, quan dos o més contribuents declarants del **IRPF** tinguen dret a l'aplicació d'esta 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 tindre una base imposable superior a la quantia permesa o per residir en una altra Comunitat Autònoma.

Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible amb les deduccions "Per arrendament d'habitatge habitual per menors de 36 anys", "Per arrendament d'habitatge habitual per famílies nombroses", "per arrendament d'habitatge habitual per famílies monoparentals" i "Per arrendament d'habitatge habitual per persones amb discapacitat".

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 en el qual, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el **NIF/NIE** del llogater de l'habitatge i, en el seu cas, si ha consignat un **NIF** d'un altre país, es marcarà una X a la casella corresponent.

Per arrendament de vivenda 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 constituïska o vaja a constituir la seua residència habitual a Castella-la Manxa durant el període impositiu, quan es complisquen els requisits que indiquem en l'apartat següent.
- **Import màxim de la deducció:450 euros.**

Tinga's en compte 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 tinga el seu **residència habitual a Castella-la Manxa**.
- **Que el contribuent integre una família nombrosa** que, en la data de meritació de l'impost, tinguen reconeguda esta condició de conformitat amb l'establert en la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de Protecció a les Famílies Nombrosa i estiga 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 supere** la quantia de:
 - **12.500 euros** en tributació individual.
 - **25.000 euros** en tributació conjunta.
- Que en l'autoliquidació del IRPF es consigne el **número d'identificació fiscal del llogater** de l'habitatge.
- El concepte de **vivenda habitual** serà el **fixat per la normativa reguladora del IRPF** vigent a la data de meritació de l'impost.

Tinga's en compte que per a tindre la consideració de vivienda habitual s'exigix la residència en ella durant un termini continuat de tres anys, tret que es presenten circumstàncies que necessàriament exigitsquen el canvi d'habitatge.

- El límit d'esta deducció **es prorratejarà** pel nombre de dies en què romanga vigent l'arrendament dins del període impositiu.

A més, quan dos o més contribuents declarants del **IRPF** tinguen dret a l'aplicació d'esta 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 tindre una base imposable superior a la quantia permesa o per residir en una altra Comunitat Autònoma.

Incompatibilitat

- Esta 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 amb discapacitat”.
- Així mateix, esta 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 d'Andalusia, Principat d'Astúries, Illes Balears, Canàries, Cantàbria, Castella-la Manxa, Castella i Lleó, Catalunya, Extremadura, Galícia, Madrid, Regió de Múrcia, La Rioja i Comunitat Valenciana" de l'Annex B.8 de la declaració en el qual, a més de les dades necessaris per a quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existix, el del segon llogater o, en el seu cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X a la casella corresponent.

Per arrendament de vivenda 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 constituísca o vaja a constituir la seua residència habitual a Castella-la Manxa durant el període impositiu**, quan es complisquen els requisits que indiquem en l'apartat següent.
- **Import màxim de la deducció: 450 euros.**

Tinga'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 tinga el seu **residència habitual a Castella-la Manxa**.
- **Que el contribuent siga el pare o la mare que integre una família monoparental.**

Recorde:

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, convisquen i depenguen econòmicament d'una o un altre, i que reunisquen algun dels següents requisits:

- a. Ser menors d'edat, a excepció dels qui, amb el consentiment dels pares, visquen independents d'estos.
- b. Ser majors d'edat que tinguen establides alguna de les mesures de suport per a l'exercici de la seua

capacitat jurídica d'acord amb la legislació civil.

S'entendrà que hi ha dependència econòmica de forma exclusiva, quan la mare o el pare tinga dret a la totalitat del mínim per descendent previst en la Llei del IRPE, respecte de les filles i fills que integren la família monoparental i no perceba 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 haguera sigut condemnada, per sentència ferma, per la comissió d'un delictes dolós d'homicidi en qualsevol de les seues formes, quan la víctima fora el seu cònjuge o excònjuge o persona que haguera 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 supere** la quantia de:
 - **12.500 euros** en tributació individual.
 - **25.000 euros** en tributació conjunta.
- Que en l'autoliquidació del IRPF es consigne el **número d'identificació fiscal del llogater** de l'habitatge.
- El concepte de **vivenda habitual** serà el **fixat per la normativa reguladora del IRPE** vigent a la data de meritació de l'impost.

Tinga's en compte que per a tindre la consideració de vivenda habitual s'exigix la residència en ella durant un termini continuat de tres anys, tret que es presenten circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi d'habitatge.

- El límit d'esta deducció **es prorratejarà** pel nombre de dies en què romanga vigent l'arrendament dins del període impositiu

A més, quan dos o més contribuents declarants del IRPE tinguen dret a l'aplicació d'esta 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 tindre una base imposable superior a la quantia permesa o per residir en una altra Comunitat Autònoma.

Incompatibilitat

- Esta deducció és incompatible amb les deduccions "Per arrendament de vivenda habitual per menors de 36 anys", "per arrendament de vivenda habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament", "per arrendament de vivenda habitual per famílies nombroses" i "Per arrendament de vivenda habitual per persones amb discapacitat".
- Així mateix, esta 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 d'Andalusia, Principat d'Astúries, Illes Balears, Canàries, Cantàbria, Castella-la Manxa, Castella i Lleó, Catalunya,

Extremadura, Galícia, Madrid, Regió de Múrcia, La Rioja i Comunitat Valenciana " de l'Annex B.8 de la declaració en el qual, a més de les dades necessaris per a quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existix, el del segon llogater o, en el seu cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X a la casella corresponent.

Per arrendament de vivenda 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 constituïska o vaja a constituir la seua residència habitual a Castella-la Manxa durant el període impositiu, quan es complisquen els requisits que indiquem en l'apartat següent.
- **Import màxim de la deducció: 450 euros.**

Tinga'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 tinga el seu **residència habitual a Castella-la Manxa**.
- Que el contribuent tinga un **grau de discapacitat acreditat igual o superior al 65 per 100** i tinguen **dret a l'aplicació del mínim per discapacitat** del contribuent 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 supere** la quantia de:
 - **12.500 euros** en tributació individual.
 - **25.000 euros** en tributació conjunta.
- Que en l'autoliquidació del IRPF es consigne el **número d'identificació fiscal del llogater** de l'habitatge.
- El concepte de **vivenda habitual** serà el **fixat per la normativa reguladora del IRPF** vigent a la data de meritació de l'impost.

Tinga's en compte que per a tindre la consideració de vivenda habitual s'exigix la residència en ella durant un termini continuat de tres anys, tret que es presenten circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi d'habitatge.

- El límit d'esta deducció **es prorratejarà** pel nombre de dies en què romanga vigent l'arrendament dins del període impositiu

A més, quan dos o més contribuents declarants del IRPE tinguen dret a l'aplicació d'esta 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 tindre una base imposable superior a la quantia permesa o per residir en una altra Comunitat Autònoma.

Incompatibilitat

- Esta deducció és incompatible amb les deduccions “Per arrendament de vivenda habitual per menors de 36 anys”, “per arrendament de vivenda habitual vinculat a determinades operacions de dació en pagament”, “per arrendament de vivenda habitual per famílies nombroses” i “Per arrendament de vivenda habitual per famílies monoparentals”.
- Així mateix, esta 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 d'Andalusia, Principat d'Astúries, Illes Balears, Canàries, Cantàbria, Castella-la Manxa, Castella i Lleó, Catalunya, Extremadura, Galícia, Madrid, Regió de Múrcia, La Rioja i Comunitat Valenciana" de l'Annex B.8 de la declaració en el qual, a més de les dades necessaris per a quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existix, el del segon llogater o, en el seu cas, si ha consignat un NIE d'un altre país, es marcarà una X a la casella corresponent.

Per quantitats donades per a la cooperació internacional al desenvolupament i a les entitats per a la lluita contra la pobresa, l'exclusió social i l'ajuda a persones amb discapacitat

Normativa: Art. 10 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **15 per 100 de les donacions dineràries** efectuades durant el període impositiu destinades a **Organitzacions no governamentals, fundacions, associacions d'ajuda a persones amb discapacitat i altres entitats**, sempre que estes tinguen la consideració d'entitats sense fins lucratiu 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 lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge, **que dins de les seues finalitats principals hi haja la cooperació internacional, la lluita contra la pobresa i l'ajuda a persones amb discapacitat i l'exclusió social.**
- La **base de la deducció no podrà excedir del 10 per 100 de la base liquidable** del contribuent.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Les organitzacions no governamentals, fundacions, associacions d'ajuda a persones amb discapacitat i altres entitats que tinguen la consideració d'entitats sense fins lucratius **han d'estar inscrites en els registres corresponents de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa**.
- **En el cas de les fundacions, serà precís que**, a més de la seua inscripció en el Registre de Fundacions de Castella-la Manxa, **reten comptes a l'òrgan de Protectorat corresponent i que este haja ordenat el seu depòsit en el Registre de Fundacions**.
- L'efectivitat de l'aportació efectuada **s'haurà d'acreditar** mitjançant **certificació de l'òrgan competent de l'entitat donataria**.

Per donacions amb finalitat en investigació i desenvolupament científic i innovació empresarial

Normativa: Art. 11 Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **El 15 per 100 de les donacions dineràries** efectuades durant el període impositiu a favor de qualsevol de les següents entitats:
 - a. La **Administració de la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa i els organismes i entitats públiques dependents de la mateixa** la finalitat del qual siga la investigació i el desenvolupament científic i la innovació empresarial.
 - b. Les **entitats sense fins lucratius** que es referixen els articles 2 i 3 de la **Llei 49/2002, de 23 de desembre**, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratius i dels incentius fiscals al mecenatge, sempre que:
 - entre les seues finalitats principals es troben la **investigació i el desenvolupament científic i la innovació empresarial** y
 - es troben **inscrites en els registres** corresponents de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa.
- L'efectivitat de l'aportació efectuada s'haurà d'acreditar mitjançant **certificació de l'entitat donataria**.

Límit màxim de la deducció

L'import de la deducció **no podrà superar el 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella **[0546]** de la declaració.

Per donacions de béns culturals i contribucions a favor de la conservació, reparació i restauració de béns pertanyents al patrimoni cultural de Castella-la Manxa, i per a finalitats culturals, incloses en el pla de mecenatge cultural de Castella-la Manxa

Normativa: 11 bis i 13 Llei 8/2013 de la Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **El 15 per 100 de les donacions pures i simples** efectuades durant el període impositiu de béns que, formant part del patrimoni cultural de Castella-la Manxa, es troben inscrits en l'Inventari del Patrimoni Cultural de Castella-la Manxa, d'acord amb la Llei 4/2013, de 16 de maig, de Patrimoni Cultural de Castella-la Manxa, sempre que es realitzen **a favor de qualsevol de les següents entitats:**
 - a. La **Junta de Comunitats de Castella-la Manxa i les Corporacions Locals** de la Regió, així com les **Entitats Públiques de caràcter cultural** dependents de qualsevol d'elles.
 - b. Les **universitats** que desenvolupen la seua activitat docent i investigadora al territori de la Regió, els **Centres d'Investigació i els Centres Superiors d'Ensenyaments Artístics** de la Regió.
 - c. **Les entitats sense fins lucratiu** (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:**
 - Perseguisquen finalitats de naturalesa exclusivament cultural i
 - Es troben inscrites en els corresponents registres de Castella-la Manxa.
- **El 15 per cent de les quantitats destinades** a la conservació, reparació i restauració de béns pertanyents al patrimoni cultural de Castella-la Manxa, inscrits en l'Inventari del Patrimoni Cultural de Castella-la Manxa.
- **El 15 per cent de les quantitats donades** per a finalitats culturals establides en la **Llei 9/2019, de 13 de desembre** de Mecenatge Cultural de Castella-la Manxa realitzades a les entitats que s'establixen a l'article 3.1 de l'esmentada llei, inclosos en el pla de mecenatge cultural de Castella-la Manxa.

Les entitats que s'establixen a l'article 3.1 de la Llei 9/2019, de 13 de desembre, de Mecenatge Cultural de Castella-la Manxa són les següents:

- a) La Junta de Comunitats de Castella-la Manxa i les Corporacions Locals de la regió, així com les Entitats i Organismes que integren el Sector Públic Regional, definits a l'article 4 del text refós de la Llei d'Hisenda de Castella-la Manxa, aprovat per Decret Legislatiu 1/2002, de 19 de novembre, i el Sector Públic Local de

Castella-la Manxa.

b) Les entitats sense ànim de lucre domiciliades fiscalment a Castella-la Manxa. S'entén per entitats sense ànim de lucre les que així es caracteritzen per la normativa reguladora de les mateixes en consideració a la seua corresponent personificació jurídica.

c) Les universitats que desenvolupen la seua activitat docent i investigadora al territori de la Regió, els Centres d'Investigació i els Centres Superiors d'Ensenyaments Artístics de la Regió.

d) Les persones físiques o jurídiques amb domicili fiscal a Castella-la Manxa que de forma habitual desenvolupen alguna de les activitats enumerades a l'article 2 de la Llei de Mecenatge Cultural de Castella-la Manxa.

Límit màxim conjunt de la deducció

La suma de les bases de les deduccions establides en els apartats anteriors **no podrà excedir del 10 per 100 de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent**. L'esmentat import és el resultat de sumar les caselles **[0500]** y **[0510]** de la declaració.

Incompatibilitat

Estes deduccions resultaran incompatibles amb el **crèdit fiscal a què es referix la Llei 9/2019**, de 13 de desembre, de Mecenatge Cultural de Castella-la Manxa, en tant el referit crèdit fiscal romanga vigent.

El 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 definix el crèdit fiscal com "aquelles quantitats reconegudes per l'Administració regional a favor de les persones contribuents que puguen ser utilitzades pels mateixos per a satisfer el pagament dels impostos, preus públics i taxes, gestionats directament per la Junta de Comunitats de Castella-la Manxa, així com del cànon 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 destinen al finançament de programes de despesa o actuacions que tinguen per objecte la promoció de qualsevol activitat cultural.
- b. Les donacions efectuades a les Universitats amb implantació a Castella-la Manxa, als Centres d'Investigació i als Centres Superiors d'Ensenyaments Artístics de Castella-la Manxa, quan es destinen al finançament de programes de despesa o actuacions que tinguen per objecte

activitats d'investigació en matèria de serveis i productes de contingut cultural.

- c. Les donacions efectuades a les universitats públiques de Castella-la Manxa i als centres públics d'ensenyaments artístics superiors de la regió amb destinació al finançament de programes de despesa o actuacions per a l'establiment de beques per a l'accés a l'educació superior en estudis relacionats amb els serveis i productes de contingut cultural.

Per les despeses en interessos pel finançament alié de l'adquisició de primer habitatge habitual per menors de 40 anys

Normativa: Art. 12 de la 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 durant el període impositiu en concepte d'interessos pel finançament alié concertat per a l'adquisició del primer habitatge habitual.

Respecte al concepte de vivenda habitual tinga's en compte que el concepte de vivenda habitual fixat per la normativa estatal del IRPF vigent a 31 de desembre de 2012 es comenta en apartat "[Condicions i requisits de caràcter general](#)" de l'epígraf "Deducció per Inversió en Vivenda Habitual. Règim transitori" del Capítol 16.

- **L'import de la deducció no pot excedir dels límits que a continuació s'assenyalen**, en funció de la quantitat resultant de la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi caselles **[0435] y [0460]** de la declaració:

a) En les **declaracions individuals**

Base imposable general + Base imposable de l'estalvi	Límit per contribuent
Fins a 12.500 euros	150,00 euros
Entre 12.500,01 i 27.000,00 euros	100,00 euros

b) En les **declaracions conjuntes**

Base imposable general + Base imposable de l'estalvi	Límit per contribuent
Fins a 25.000 euros	150,00 euros
Entre 25.000,01 i 36.000,00 euros	100,00 euros

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Només podran beneficiar-se de l'aplicació d'esta deducció els contribuents que, a data de meritació, siguin **menors de 40 anys**.

- La deducció correspondrà a l'ascendent **que haja satisfet les quantitats en concepte d'interessos** pel finançament alié concertat per a l'adquisició del primer habitatge habitual, sempre que el préstec o crèdit siga a interès **variable**.
- Que la quantitat resultant de la **suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi caselles [0435] i [0460] de la declaració, no supere les següents quanties:**
 - **27.000 euros** en tributació individual.
 - **36.000 euros** en tributació conjunta.

Per residència habitual en zones rurals

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

Vegeu també la disposició addicional sisena 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

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.

C) Residència habitual en un municipi inclòs en una zona en risc de despoblació:

- **El 15 per 100** de la quota íntegra autonòmica, si el municipi té una població inferior a 2.000 habitants.
- **El 10 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.

D) Residència habitual en municipis inclòs d'una de les zones rurals intermèdies amb predomini de l'activitat agrícola a què es referix la disposició addicional sisena de la Llei 2/2021:

- **El 15 per 100** de la quota íntegra autonòmica, si es tracta d'un municipi d'una zona rural intermèdia amb predomini de l'activitat agrícola, amb població inferior a 2.000 habitants, que hagen perdut població durant els cinc anys anteriors a 1 de gener de 2021.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Els contribuents han de tindre la seua residència habitual en algun dels municipis inclosos a les següents zones:

a) Les zones escassament poblades a què es referix 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 xicotet 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'establixen les següents categories de zones escassament poblades:

- Zones d'intensa despoblació:** Aquelles agrupacions de municipis amb densitat superior a 8 habitants per km².
- Zones d'extrema despoblació:** Aquelles agrupacions de municipis amb densitat de població menor de 8 habitants per km².

Atenció: per a l'aplicació d'esta deducció prendrà com a població dels municipis la que, conforme al seu respectiu padró municipal, tingueren 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 suposen una minoració o inaplicació de les deduccions que conforme al mateix resultaren procedents. En tals casos, les esmentades deduccions podran continuar aplicant-se en les condicions i quanties que resultaren procedents conforme a la població de l'expressat padró municipal.

No obstant això, en els casos excepcionals en els quals un dels cònjuges residisca en una zona que origine dret a la deducció i l'altre no o en els que els cònjuges residisquen en municipis inclosos en zones rurals diferents, l'import de la deducció en tributació conjunta serà la suma de les deduccions que corresponguen a cadascun dels contribuents integrats a eixa 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 establida 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 ([DOCM](#) 25-10-2021).

b) Les zones en risc de despoblació a què es referix l'article 13 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 13 de la Llei 2/2021 es classificaran com zones en risc de despoblació aquelles agrupacions de municipis o nuclis de població amb densitat de població menor de 20 habitants per km², però major de 12,5 habitants per km², altes taxes d'envelliment i una evolució negativa de la seua població, amb una accessibilitat mitjana o baixa respecte a municipis de més de 30.000 habitants, amb elevada significació de l'ocupació agrària, amb més del 75 % de la seua població residint en municipis menors de 2.000 habitants, amb usos del terra tant agrícoles com forestals.

Relació de Zones en risc de despoblació

Pot consultar si el seu municipi està inclòs en una de les zones indicades en el següent enllaç: [Municipis](#)

c) Les zones rurals intermèdies amb predomini de l'activitat agrícola, amb població inferior a 2.000 habitants, que hagen perdut població durant els cinc anys anteriors a 1 de gener de 2021.

L'article 14 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 definix com zones rurals intermèdies "aquelles agrupacions de municipis o nuclis de població, amb una densitat de població superior a 20 habitants per km² i inferior a 50 habitants per km², fora de l'àmbit directe d'influència de les àrees urbanes i una accessibilitat mitjana als mateixos, amb una densitat de població entorn de la mitjana regional, població estable o en ascens i amb més del 75 % de la seua població residint en municipis de més de 2.000 habitants.

Es distingixen les següents categories de zones intermèdies, en consideració a l'activitat econòmica:

- a. Amb predomini de l'activitat agrícola.
- b. Amb activitat econòmica diversificada.

D'estes zones rurals intermèdies només podran beneficiar-se de la deducció, d'acord amb l'establert en la disposició addicional sisena de la Llei 2/2021, els municipis amb predomini de l'activitat agrícola, amb població inferior a 2.000 habitants, que hagen perdut població durant els cinc anys anteriors a 1 de gener de 2021, d'acord amb l'establert en la disposició addicional sisena en 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.

Relació de Zones rurals intermèdies amb predomini de l'activitat agrícola, amb població inferior a 2.000 habitants

Vegeu el [Acord de 07/02/2023](#), del Consell de Govern, pel qual es determinen els municipis als que és d'aplicació la disposició addicional sisena 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 ([DOCM](#) de 10-02-2023)

Que el contribuent complisca el requisit de “**estada efectiva**” a què es referix 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 5 de 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 coincidisca 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 troben 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 produïska l'incompliment, més els interessos de demora meritats.

Per adquisició o rehabilitació de la vivenda habitual en zones rurals

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 satisfacen pel contribuent per l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge que constituïska o vaja a constituir la seua residència habitual

Requisits per a l'aplicació de la deducció

Per a tindre dret a la deducció s'han de complir, simultàniament, els següents requisits:

- Que l'habitatge estiga situat en algun dels municipis inclosos en **les zones escassament poblades a què es referix 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 siga 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 xicotet 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'establixen 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'esta deducció prendrà com a població dels municipis la que, conforme al seu respectiu padró municipal, tingueren 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 suposen una minoració o inaplicació de les deduccions que conforme al mateix resultaren procedents. En tals casos, les esmentades deduccions podran continuar aplicant-se en les condicions i quanties que resultaren 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 establida 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'haja produït a partir de l'1 de gener de 2021**.
- L'aplicació d'esta deducció requerirà que l'import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període de la imposició excedisca del valor que donara la seua comprovació al començament del mateix almenys en la quantia de les inversions realitzades, sense computar els interessos i altres despeses de finançament.

A estos efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant el període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix continuen formant part del patrimoni del contribuent.

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 hagen anat a càrrec de l'adquirent.

Quan l'adquisició o rehabilitació es realitzen 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'interés variable dels préstecs hipotecaris regulats a l'article dinové de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de Mesures de Reforma Econòmica, i altres despeses derivades de la

mateixa. En cas d'aplicació dels esmentats instruments de cobertura, els interessos satisfets pel contribuent es minoren 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'aplique 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**.

Esta base màxima anual de la deducció serà de 12.000 euros tant en tributació individual com en conjunta. Açò és, en tributació conjunta la base màxima anual (12.000 euros) s'aplica amb independència del nombre de membres de la unitat familiar que satisfaga els imports que donen dret a aplicar la deducció.

- c) **Altres condicions**

- Quan s'adquirisca una vivenda habitual **havent gaudit ja d'esta 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 sigut objecte de deducció.
 - Quan en ocasió de l'alienació d'una vivenda habitual per la qual s'haguera practicat esta deducció es genere 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'aplique l'exempció per reinversió. En este cas, no es podrà practicar deducció per l'adquisició de la nova mentre les quantitats invertides en la mateixa no superen tant el preu de l'anterior, en la mesura que haja sigut objecte de deducció, com el guany patrimonial exempt per reinversió.
 - En els **supòsits de nul·litat matrimonial, divorci o separació judicial**, el contribuent podrà continuar practicant esta 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 la seua vivenda habitual, sempre que continue tenint esta condició per als fills comuns i el

progenitor en la companyia del qual queden.

Conceptes que donen de dret a la deducció

Per a l'aplicació de la deducció prevista en este article es tindran en compte els següents conceptes:

- **Vivenda habitual**

Amb caràcter general es considera vivenda habitual del contribuent l'edificació que constituïska la seua residència durant un termini continuat de, almenys, tres anys. No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tindre el caràcter d'habitual quan, malgrat no haver transcorregut l'esmentat termini, es produïska la mort del contribuent o es presenten altres circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi de domicili, tals com celebració de matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de la primera ocupació, o canvi de feina, o altres d'anàlogues justificades. Perquè l'habitatge constituïska la residència habitual del contribuent haurà de ser habitada de manera efectiva i amb caràcter permanent per este, 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 produïska la mort del contribuent o es presenten altres circumstàncies que necessàriament impedisquen l'ocupació de l'habitatge, en els termes previstos en el paràgraf anterior. Quan siguen d'aplicació les excepcions previstes en els dos paràgrafs anteriors, la deducció per adquisició d'habitatge es practicarà fins al moment en què es donen les circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi d'habitatge o impedisquen l'ocupació de la mateixa.

- **Adquisició de vivenda habitual**

S'entendrà per adquisició de vivenda habitual, l'adquisició en sentit jurídic del dret de propietat o ple domini de la mateixa, encara que este siga compartit, sent indiferent el negoci jurídic que l'origina.

- **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 produïska l'augment de la seua superfície habitable, mitjançant tancament de part descoberta o per qualsevol altre medi, de forma permanent i durant totes les èpoques de l'any.

Construcció: Quan el contribuent satisfaga directament les despeses derivades de l'execució de les obres, o lliure quantitats a compte al promotor d'aquelles, sempre que el certificat final d'obra s'emeta en un termini no superior a quatre anys des de l'inici de la inversió.

- **Obres de rehabilitació de la vivenda habitual**

Es consideraran obres de rehabilitació de la vivenda habitual aquelles que tinguen per objecte principal la reconstrucció de l'habitatge mitjançant la consolidació i el tractament de les estructures, façanes o cobertes i altres d'anàlogues sempre que el cost global de les

operacions de rehabilitació excedisca del 25 per cent del preu d'adquisició si s'haguera efectuat esta durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació o, en un altre cas, del valor de mercat que tinguera l'habitatge en el moment de l'esmentat inici. A estos efectes, es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'habitatge la part proporcional corresponent a terra.

Per trasllat de vivenda habitual

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

Este import s'aplicarà **en el període impositiu en què es produísca el canvi** de residència i **en el següent**.

Important: els contribuents que van traslladar la seua residència el 2021 a zones escassament poblades de Castella-la Manxa per motius laborals poden aplicar esta deducció el 2022, per ser el període impositiu següent a aquell que es va produir el canvi de residència, sempre que es complisquen els restants requisits i condicions exigits per a la seua 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 resulte aplicable la deducció.

En el cas que ambdós cònjuges generen dret a la deducció, en tributació conjunta, el límit màxim de la deducció **és únic** per a la declaració en el seu conjunt pel que la seua determinació es farà prenent en consideració el **conjunt dels rendiments del treball i d'activitats econòmiques obtinguts per ambdós cònjuges** i s'aplicarà a l'import total de la deducció 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 siga aplicable la deducció, **per cadascun dels contribuents** que trasllade la seua residència en els termes anteriorment comentats, **amb el límit** de la part autonòmica de la quota íntegra procedent de rendiments del treball i d'activitats econòmiques que corresponga als contribuents que generen dret a l'aplicació de la deducció.

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 produísca 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 referix 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 xicotet 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'establixen les següents categories de zones escassament poblades:

1. **Zones d'intensa despoblació:** Aquelles agrupacions de municipis amb densitat superior a 8 habitants per km².
2. **Zones d'extrema despoblació:** Aquelles agrupacions de municipis amb densitat de població menor de 8 habitants per km².

Atenció: per a l'aplicació d'esta deducció prendrà com a població dels municipis la que, conforme al seu respectiu padró municipal, tingueren 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 suposen una minoració o inaplicació de les deduccions que conforme al mateix resultaren procedents. En tals casos, les esmentades deduccions podran continuar aplicant-se en les condicions i quanties que resultaren 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 establida 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'hagueren 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 a consolidar el dret a la deducció, és precís que el contribuent **romanga en la nova residència habitual durant l'any en què es produïx el trasllat i els tres següents.**

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 produïska 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 siga a causa de la mort del contribuent.

Per a compensar els efectes de la inflació

Normativa: Art. 12 quinquies de la Llei 8/2013, de 21 de novembre, de la Comunitat Autònoma de Castella-la Manxa, de Mesures Tributàries

Àmbit temporal d'aplicació de la deducció: esta deducció només resultarà d'aplicació en el període impositiu 2022 i per contribuents la suma de base imposable general i de l'estalvi dels quals siga inferior a 30.000 euros.

Quantia i límits màxims de la deducció

- El **100 per 100 de les quantitats satisfetes** durant el període impositiu 2022 en l'adquisició dels béns i serveis que integren la cistella de la compra a què es referix l'Institut Nacional d'Estadística
- **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:

Base imposable general + Base Imposable de l'estalvi	Límit per contribuent	Increment per fill a càrrec
Inferior a 12.500 euros	200,00 euros	50,00 euros
Entre 12.500 i inferior a 21.000 euros	150,00 euros	37,50 euros
Entre 21.000 i inferior a 30.000 euros	100,00 euros	25,00 euros

Nota: tant el límit de la deducció com l'increment per fill a càrrec de l'esmentat límit s'apliquen per contribuent.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- La deducció només serà aplicable respecte de les quantitats satisfetes el 2022 pel contribuent en béns i serveis que pertanguen als següents grups que componen la cistella de la compra de l'Índex de Preus de consum: 01 (aliments i begudes no alcohòliques), 03 (vestit i calçat), 04 (habitatge, aigua, electricitat, gas i altres combustibles) i 06 (sanitat).
- Per a l'aplicació de l'increment dels límits d'esta deducció només es tindran en compte aquelles filles o aquells fills o descendents que donen **dret a l'aplicació del mínim per descendents** a l'article 58 de la Llei del IRPE.

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. 12 sexies de la 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 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 les societats mercantils que revisten la forma de **Societat anònima o Societat de Responsabilitat Limitada, Societat Anònima Laboral, Societat de Responsabilitat Limitada laboral i Societat Cooperativa**.
- El límit de deducció aplicable és de **4.000 euros anuals per contribuent**.

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 adquirida** pel contribuent com a conseqüència de la inversió, computada juntament amb la que posseïsquen de la mateixa entitat el seu cònjuge o persones unides al contribuent per raó de parentiu fins al tercer grau inclòs, en línia recta o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, **no pot ser superior durant cap dia de l'any natural al 40 per 100 del total del capital social de l'entitat o dels seus drets de vot**.
- Que l'esmentada participació **es mantinga en el patrimoni del contribuent un mínim de tres anys** següents a la constitució o ampliació.
- El contribuent durant l'esmentat termini mínim de tres anys **no ha d'exercir funcions executives ni de direcció** en l'entitat.
- **Que l'entitat de la qual s'adquirisquen les accions o participacions complisca els següents requisits:**
 1. Que tinga el seu **domicili social i fiscal en la Comunitat de Castella-la Manxa**.
 2. Que en desenvolupa una **activitat econòmica**.

A estos efectos, no se considerará que desarrolla una actividad económica cuando tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo establecido en el artículo 4.Ocho.Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, de Impuesto sobre el Patrimonio.

3. En el caso en que la inversión efectuada corresponga a la constitución de la entidad, que la esmentada entitat **compte, almenys, amb una persona contractada** amb contracte laboral a jornada completa **o amb dues persones** amb contracte laboral a temps parcial, sempre que el còmput total d'hores en el supòsit de contracte laboral a temps parcial siga

igual o superior a l'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 les condicions del contracte hauran de mantindre's durant almenys 24 mesos.

4. En cas que la inversió s'haja realitzat mitjançant una ampliació de capital de l'entitat, que dita **entitat hauria sigut constituïda dins dels tres anys anteriors** a l'ampliació de capital i que **la plantilla mitjana de l'entitat durant els dos exercicis fiscals posteriors al de l'ampliació s'incrementa respecte de la plantilla mitjana que tinguera en els dotze mesos anteriors almenys en una persona** amb els requisits anteriors, i que dit **increment es mantinga durant almenys uns altres vint-i-quatre mesos**.

Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'entitat i del seu increment prendran les persones ocupades, en els termes que disposa la legislació laboral tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

- Les operacions que generen el dret a la deducció **s'hauran de formalitzar en escriptura pública**, en la que s'haurà 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 integració de les quantitats deduïdes en la quota íntegra autonòmica de l'exercici en què es produïska l'incompliment, amb els corresponents interessos de demora.

Incompatibilitat

La present deducció resultarà incompatible, per a les mateixes inversions, amb la deducció "Per inversió en entitats de l'economia social".

Important: els contribuents amb dret a la deducció hauran de complementar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica 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" 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, indicant l'import total de la deducció.

Per inversió en entitats de l'economia social

Normativa: Art. 12 septies de la 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 20 per 100 de les quantitats invertides durant l'exercici a les aportacions realitzades amb la finalitat de ser soci en entitats que formen part de l'economia social.

- El límit de deducció aplicable és de **4.000 euros anuals per contribuent**.

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 i condicions:

- **La participació assolida** pel contribuent com a conseqüència de l'aportació realitzada, computada juntament amb la que posseïsquen de la mateixa entitat el seu cònjuge o persones unides al contribuent per raó de parentiu fins al tercer grau inclòs, en línia recta o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, **no pot ser superior al 40 per 100 del total del capital social de l'entitat objecte de la inversió o dels seus drets de vot**.
- **Que l'entitat en la qual s'ha de materialitzar la inversió complisca els següents requisits:**
 1. Que **forme part de l'economia social**, en els termes previstos en la Llei 5/2011, de 29 de març, d'Economia Social.
 2. Que tinga el seu **domicili social i fiscal en la Comunitat de Castella-la Manxa**.
 3. Que compte, **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.
- Les operacions que generen el dret a la deducció deuran **formalitzar-se en escriptura pública**, en la que es farà constar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.
- Que les esmentades aportacions **es mantinguin en el patrimoni del contribuent durant un mínim de cinc anys a comptar des de l'aportació**.
- **Els requisits que ha de complir l'entitat** en la que s'ha de materialitzar la inversió s'hauran de complir durant **un període mínim de cinc anys a comptar des de l'aportació**.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits i condicions anteriors a excepció del relatiu a la formalització de les operacions en escriptura pública, comporta la pèrdua del benefici fiscal i, en tal cas, el contribuent haurà d'incloure en la declaració del IRPE corresponent a l'exercici que s'haja produït l'incompliment la part de l'impost que s'haguera deixat de pagar com a conseqüència de la deducció practicada, juntament amb els interessos de demora meritats.

Incompatibilitat

La present deducció resultarà incompatible, per a les mateixes inversions, amb la deducció "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" anteriorment comentada.

Important: els contribuents amb dret a la deducció hauran d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per inversions o donacions a entitats de l'Economia

Social establides a l'Aragó, Cantàbria i Castella-la Manxa" 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 existix, de la segona entitat, indicant l'import de la inversió amb dret a la deducció a la casella corresponent.

Comunitat de Castella i Lleó

Els contribuents que el 2022 hagen tingut la seua residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de Castella i Lleó podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per família nombrosa

Normativa: Art. 3 i 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cèdits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre

Quanties de la deducció

- **500 euros, amb caràcter general**, pel fet de tindre la condició de família nombrosa l'últim dia del període impositiu (normalment, el 31 de desembre). El concepte de família nombrosa a estos efectes és l'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 de 19 de novembre).

- **1.000 euros** quan **algun dels cònjuges o dels descendents** als que es compute per a quantificar el mínim per descendents, tinga un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**.

A estos efectes, el grau de discapacitat, la determinació del qual s'efectuarà conforme al barem 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 de 31 d'octubre), s'acreditarà mitjançant certificació expedida per l'òrgan competent en la matèria.

Igualment, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, quan es tracte de persones la incapacitat de les quals siga declarada judicialment, encara que no s'assolisca l'esmentat grau.

Tinga's en compte que, a partir de l'entrada en vigor de la Llei 8/2021 de reforma del Codi Civil, les referències realitzades a la incapacitació judicial, s'estenen a les resolucions judicials en les quals s'establix la curatela representativa de les persones amb discapacitat.

Increment de la deducció

L'import de la deducció **s'incrementarà en 820 euros per cada descendent, a partir del quart inclusivament**, als que siga d'aplicació el mínim per descendents.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Si es genera el dret a la deducció el 2022 la **base imposable total** (caselles [0435] y [0460] de la declaració), **menys el mínim personal i familiar** (casella [0520] de la declaració) **no pot superar** les següents quantitats:

- **18.900 euros** en tributació individual.

- **31.500 euros** en tributació conjunta.

- Esta deducció s'aplicarà pel contribuent que siga membre d'una família nombrosa i amb qui convisquen els restants membres de la família nombrosa. **Quan estos convisquen amb més d'un contribuent, l'import de la deducció, en cas de tributació individual, es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

Si només un dels cònjuges tinguera dret a la deducció, per superar l'altre els límits de base imposable menys el mínim personal i familiar exigits, la deducció aplicable per aquell serà la meitat del seu import total. També correspondrà la meitat de l'import total de la deducció al contribuent el cònjuge del qual no haja residit en la Comunitat de Castella i Lleó el 2022.

- Per a l'aplicació d'esta deducció, **el contribuent haurà d'estar en possessió del document acreditatiu de la condició de família nombrosa** expedit per l'òrgan competent en la matèria de la Comunitat de Castella i Lleó.
- En el supòsit que el contribuent manque de prou quota íntegra autonòmica per a aplicar-se el total de la deducció en el període impositiu en què es genere el dret a la mateixa, **l'import no deduït podrà aplicar-se en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, en el seu cas, l'import total de la deducció.**

Saldos pendents d'aplicació

Els contribuents que no hagen esgotat la totalitat de la deducció tant en el període impositiu en què es genere el dret a la mateixa com en els tres períodes següents, podran sol·licitar l'abonament de la quantitat que reste per aplicar.

Per naixement o adopció de fills

Normativa: Arts. 4.1 a 3, i 10 Text Refós de les disposicions legals de la comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedit, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre

Quanties de la deducció

a. Naixement o adopció en general

Per cada fill nascut o adoptat en el període impositiu, que genere dret a l'aplicació del mínim per descendents, les següents quantitats:

- **1.010 euros** si es tracta del **primer fill**.
- **1.475 euros** si es tracta del **segon fill**.
- **2.351 euros** si es tracta del **tercer fill o successius**.

b. Naixement o adopció en el medi rural

Els contribuents residents en municipis de menys de 5.000 habitants podran deduir-se per cada fill nascut o adoptat durant el període impositiu que genere el dret a l'aplicació del mínim per descendent les següents quantitats:

- **1.420 euros** si es tracta del **primer fill**.
- **2.070 euros** si es tracta del **segon fill**.
- **3.300 euros** si es tracta del **tercer fill o successius**.

Atenció: tinga's en compte que les quantitats que els contribuents residents en municipis de menys de 5.000 habitants poden deduir-se per cada fill nascut o adoptat durant el període impositiu s'afigen, amb efectes des de l'1 de gener de 2022, per l'article 1.2 de la Llei 2/2022, d'1 de desembre, de rebaixes tributàries en la Comunitat de Castella i Lleó (BOCyL 12-12-2022).

c. Naixement o adopció amb discapacitat

Les quantitats previstes en els apartats a i b anteriors **es duplicaran** en cas que el **nascut o adoptat** tinga **reconegut un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100**.

Important: si el reconeixement de la discapacitat fora realitzat posteriorment al període impositiu corresponent al naixement o adopció i abans que el menor complisca cinc anys, la deducció es practicarà en el període impositiu en què es realitzi l'esmentat reconeixement. Per a determinar el dret a aplicar la deducció en eixe any i la seua quantia caldrà estar a les circumstàncies que es presenten l'any de naixement i a la regulació aplicable l'esmentat any.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de les deduccions

- Per a poder aplicar esta deducció **la base imposable total** (caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració) **menys el mínim personal i familiar** (casella **[0520]** de la declaració) **no pot superar** les següents quantitats:
 - **18.900 euros** en tributació individual.
 - **31.500 euros** en tributació conjunta.
- A efectes de determinar **el número d'ordre** del fill nascut o adoptat, es tindrà en compte el fill nascut i els restants fills, de qualsevol dels dos progenitors, que convisquen amb el contribuent en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), computant-se a estos efectes tant els que ho siguen per naturalesa com per adopció.

Si es produïx la mort d'un fill durant l'any, el mateix no es computaria a efectes de determinar el número d'ordre dels fills nascuts o adoptats a l'exercici, però donarà dret a aplicar la deducció de 1.010 euros, malgrat no haver-hi convivència en la data de meritació de l'impost.

- **Quan ambdós progenitors o adoptants** tinguen dret a l'aplicació de la deducció, el seu import, en cas de declaració individual, **es prorratarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

Si només un dels cònjuges tinguera dret a la deducció, per superar l'altre els límits de base imposable menys el mínim personal i familiar exigits, la deducció aplicable per aquell serà la meitat del seu import total. També correspondrà la meitat de l'import total de la deducció al contribuïent el cònjuge del qual no haja residit en la Comunitat de Castella i Lleó el 2022.

- En el supòsit que el contribuïent manque de prou quota íntegra autonòmica per a aplicar-se el total de la deducció en el període impositiu en què es genere el dret a la mateixa, **l'import no deduït podrà aplicar-se en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, en el seu cas, l'import total de la deducció.**

Saldos pendents d'aplicació

Els contribuïents que no hagen esgotat la totalitat de la deducció tant en el període impositiu en què es genere el dret a la mateixa com en els tres períodes següents, podran sol·licitar l'abonament de la quantitat que reste per aplicar.

Per parts o adopcions múltiples

Normativa: Art. 4.4 i 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedit, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre

Quanties de la deducció

- El **50 per 100** de la quantitat que corresponga per l'aplicació de la deducció per naixement o adopció si el part múltiple o l'adopció **simultània** ha sigut de **dos fills** que generen el dret a l'aplicació del "**mínim per descendent**".
- El **100 per 100** de la quantitat que corresponga per l'aplicació de la deducció per naixement o adopció, si el part múltiple o adopció **simultània** ha sigut de **tres o més fills**, que generen el dret a l'aplicació del "**mínim per descendent**".
- Igual deducció es practicarà en els supòsits de naixements o adopcions **independents** produïts en **un període de dotze mesos**.

En el cas de naixement de dos fills en un termini de dotze mesos, un el 2021 i un altre el 2022, només podran aplicar la deducció els progenitors que convisquen amb els fills el 2021 i el 2022.

Deducció addicional per parts múltiples o adopcions simultànies produïts l'any 2020 i/o 2021

901 euros durant els dos anys següents al de l'últim naixement o adopció que es compute a efectes d'entendre produït el part múltiple o a l'adopció simultània que dona dret a aplicar la deducció.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Per a poder aplicar esta deducció **la base imposable total** (caselles [0435] y [0460] de la declaració) **menys el mínim personal i familiar** (casella [0520] de la declaració) **no pot superar** les següents quantitats:
 - **18.900 euros** en tributació individual.
 - **31.500 euros** en tributació conjunta.
- A efectes de determinar el **número d'ordre del fill nascut o adoptat**, es tindrà en compte al fill nascut i als restants fills, de qualsevol dels dos progenitors, que conviuen amb el contribuent en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), computant-se a estos efectes tant els que ho siguen per naturalesa com per adopció.
- **Quan ambdós progenitors o adoptants** tinguen dret a l'aplicació de la deducció, el seu import, en cas de declaració individual, **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

Si només un dels cònjuges tinguera dret a la deducció, per superar l'altre els límits de base imposable menys el mínim personal i familiar exigits, la deducció aplicable per aquell serà la meitat del seu import total. També correspondrà la meitat de l'import total de la deducció al contribuent el cònjuge del qual no haja residit en la Comunitat de Castella i Lleó el 2022.

En el cas que durant el període 2021 s'haguera produït un part múltiple o adopció simultània, i els nascuts l'esmentat any no formaren part d'un nou part múltiple juntament amb algun fill nascut en el període 2022, s'haurà de consignar l'import de deducció addicional de 901 euros (prorratejada en funció del nombre de contribuents amb dret a la mateixa) a la casella corresponent, sempre i quan es complisca el requisit del límit de renda.

- En el supòsit que el contribuent manque de prou quota íntegra autonòmica per a aplicar-se el total de la deducció en el període impositiu en què es genere el dret a la mateixa, **l'import no deduït podrà aplicar-se en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, en el seu cas, l'import total de la deducció.**

Saldos pendents d'aplicació

Els contribuents que no hagen esgotat la totalitat de la deducció tant en el període impositiu en què es genere el dret a la mateixa com en els tres períodes següents, podran sol·licitar l'abonament de la quantitat que reste per aplicar.

Compatibilitat

Esta deducció és compatible amb la deducció per naixement o adopció regulada a l'article anterior.

Per cura de fills menors

Normativa: Art. 5.1 i 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i

Lleó en matèria de tributs propis i cedit, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre

Quanties i límits màxims de la deducció

Els contribuents que, **per motius de treball**, per compte propi o alié, hagen que **deixar els seus fills menors a la cura** d'una persona ocupada de llar o en guarderies o centres infantils podran optar per deduir **alguna de les següents quantitats**:

- El **30 per 100 de les quantitats satisfetes en el període impositiu a la persona ocupada de la llar**, amb el límit màxim de **322 euros**, tant en tributació individual com a conjunta.
- El **100 per 100 de les despeses satisfetes de preinscripció i de matrícula, així com les despeses d'assistència en horari general i ampliat i les despeses d'alimentació**, sempre que s'hagen produït per mesos complets, en escoles, centres i guarderies infantils de la Comunitat de Castella i Lleó, inscrites en el Registre de Centres per a la conciliació de la vida familiar i laboral, amb el límit màxim de **1.320 euros**, tant en tributació individual com a conjunta.

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 este concepte, l'import total de la deducció més la quantia de les esmentades subvencions no podrà superar la despesa efectiva, minorant-se en este 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 este concepte.

No obstant això, en el supòsit que el contribuent tinguera dret a l'increment de la deducció estatal per maternitat a què es referix l'article 81.2 de la Llei del IRPF, **l'import de la mateixa minorarà la quantia d'esta deducció** determinada així que els punts anteriors. En este supòsit, el límit de 1.320 euros **es veurà reduït** en la quantitat a què el contribuent tinguera dret per la deducció estatal.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que, a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), els fills als que siga de aplicació **el mínim per descendents tingueren menys de 4 anys d'edat**.
- Que **ambdós pares** realitzen-ne una **activitat per compte propi o alié, pel qual estiguen donats d'alta** en el règim corresponent de la Seguretat Social o Mutualitat.
- Que, en el supòsit que la deducció siga aplicable per despeses de custòdia per una **persona ocupada de llar**, esta estiga donada de **alta en el Sistema Especial per a Empleats de la Llar del Règim General de la Seguretat Social**.

Important: els contribuents amb dret a la deducció hauran de fer constar el NIF de la persona ocupada de la llar, escola, centre o guarderia infantil a l'Annex B.4 de la declaració.

- Per a poder aplicar esta deducció la **base imposable general més la base imposable de l'estalvi menys el mínim personal i familiar** (caselles [0435], [0460] y [0520] de la declaració, respectivament) **no supere** les següents quantitats:
 - **18.900 euros** en tributació individual.
 - **31.500 euros** en tributació conjunta.
- Quan **més d'un contribuent tinga dret a l'aplicació** d'esta deducció respecte dels mateixos descendents, **l'import de les quantitats satisfetes s'hi prorratejarà per parts iguals, respectant, en tot cas, el límit màxim de la deducció.**
- 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, més la quantia de les ajudes públiques** percebudes per este concepte **no podrà superar, per al mateix exercici, l'import total de la despesa efectivo** en escoles infantils, centres i guarderies infantils.

En el cas que l'import de totes les deduccions i ajudes públiques esmentades superara la despesa satisfeta per la guarderia, es minorarà l'import màxim de la deducció en la quantia necessària. L'esmentada minoració s'ha de realitzar proporcionalment a la deducció aplicada de cadascun dels progenitors, amb independència d'a quin progenitor s'impute l'ajuda.

A estos efectos el càlcul per a minorar l'import màxim de la deducció en la quantia necessària, es realitzada de forma independent per cadascun dels fills si procedixen de diferents progenitors.

- En el supòsit que el contribuent manque de prou quota íntegra autonòmica per a aplicar-se el total de la deducció en el període impositiu en què es genere el dret a la mateixa, **l'import no deduït podrà aplicar-se en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, en el seu cas, l'import total de la deducció.**

Saldos pendents d'aplicació

Els contribuents que no hagen esgotat la totalitat de la deducció tant en el període impositiu en què es genere el dret a la mateixa com en els tres períodes següents, podran sol·licitar l'abonament de la quantitat que reste per aplicar.

Per despeses d'adopció

Normativa: Art. 4.5 i 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedit, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre

Quanties de la deducció

- **784 euros per cada adopció** realitzada en el període impositiu de fills que generen el dret a l'aplicació del "mínim per descendent".
- **3.625 euros** en el supòsit de **adopció internacional**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Per a poder aplicar esta deducció la **base imposable total** (caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració) **menys el mínim personal i familiar** (casella **[0520]** de la declaració) **no pot superar** les següents quantitats:
 - **18.900 euros** en tributació individual.
 - **31.500 euros** en tributació conjunta.
- S'entendrà que l'adopció té caràcter internacional quan es realitze segons la legislació vigent i d'acord amb els tractats i convenis subscrits per Espanya.
- La deducció serà aplicable al **període impositiu corresponent al moment en què es produïska la inscripció en el Registre Civil**.
- **Quan existisca més d'un contribuent amb dret** a practicar esta deducció, **l'import** de la mateixa **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

Si només un dels cònjuges tinguera dret a la deducció, per superar l'altre els límits de base imposable menys el mínim personal i familiar exigits, la deducció aplicable per aquell serà la meitat del seu import total.

- En el supòsit que el contribuent manque de prou quota íntegra autonòmica per a aplicar-se el total de la deducció en el període impositiu en què es genere el dret a la mateixa, **l'import no deduït podrà aplicar-se en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, en el seu cas, l'import total de la deducció**.

Saldos pendents d'aplicació

Els contribuents que no hagen esgotat la totalitat de la deducció tant en el període impositiu en què es genere el dret a la mateixa com en els tres períodes següents, podran sol·licitar l'abonament de la quantitat que reste per aplicar.

Compatibilitat

Esta deducció és compatible amb les deduccions "Per naixement o adopció de fills" i "Per parts adopcions múltiples".

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 cedit, 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 **tinguen un fill menor de 4 anys**, al que siga d'aplicació el "mínim per descendent" regulat en la normativa del IRPE.

Les quotes satisfetes s'atribuiran íntegrament al contribuent que figure com a ocupador tret que es tracte de matrimonis en règim de guanys en el cas del qual s'atribuiran als cònjuges per parts iguals.

- Per a aplicar esta deducció **la base imposable total** (caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració) **menys el mínim personal i familiar** (casella **[0520]** de la declaració) **no pot superar** les següents quantitats:
 - **18.900 euros** en tributació individual.
 - **31.500 euros** en tributació conjunta.
- En el supòsit que el contribuent manque de prou quota íntegra autonòmica per a aplicar-se el total de la deducció en el període impositiu en què es genere el dret a la mateixa, **l'import no deduït podrà aplicar-se en els tres períodes impositius següents fins a esgotar, en el seu cas, l'import total de la deducció**.

Saldos pendents d'aplicació

Els contribuents que no hagen esgotat la totalitat de la deducció tant en el període impositiu en què es genere el dret a la mateixa com en els tres períodes següents, podran sol·licitar l'abonament de la quantitat que reste per aplicar.

Per a contribuents afectats per discapacitat

Normativa: Art. 6 i 10 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 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

- 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 supere** les següents quantitats:
 - **18.900 euros** en tributació individual.
 - **31.500 euros** en tributació conjunta.
- **Que el contribuent no siga usuari de residències públiques o concertades** de la Comunitat de Castella i Lleó.
- **Que el grau de discapacitat s'acredite** mitjançant **certificació** expedida per l'òrgan competent en la matèria. L'esmentat grau serà el determinat conforme al barem a què es referix actualment l'article 354 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE de 31 d'octubre).

Es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, quan es tracte de persones la incapacitat de les quals siga declarada judicialment, encara que no s'assolisca l'esmentat grau.

Tinga's en compte que, a partir de l'entrada en vigor de la Llei 8/2021 de reforma del Codi Civil, les referències realitzades a la incapacitació judicial, s'estenen a les resolucions judicials en les quals s'establix la curatela representativa de les persones amb discapacitat.

També es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 en cas de pensionistes de la Seguretat Social que tinguen reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa i en el cas dels pensionistes de classes passives que tinguen reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat.

Per adquisició o rehabilitació d'habitatge per joves en nuclis rurals

Normativa: Art. 7.1 i 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedit, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre

Quantia de la deducció

El **15 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per la **adquisició o rehabilitació** de l'habitatge que vaja a constituir la residència habitual del contribuent al territori de la Comunitat de Castella i Lleó. **També** resulta aplicable la deducció en els **supòsits de construcció de l'habitatge** que vaja a constituir la residència habitual del contribuent.

També resulta aplicable la deducció en els **supòsits de construcció de l'habitatge** que vaja a constituir la residència habitual del contribuent.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent tinga **la seua residència habitual en la Comunitat de Castella i Lleó** i que, a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), tinga **menys de 36 anys**.
- **Que es tracte de la seua primera vivenda habitual.** Es considera que el contribuent adquireix el seu primer habitatge quan no disposara ni haguera disposat de **cap dret de plena propietat igual o superior al 50 per 100 sobre un altre habitatge**.
- **Que l'habitatge estiga situat en un municipi o en una entitat local menor de Castella i Lleó** que, en el moment de l'adquisició o rehabilitació, no excedisca de:
 - 10.000 habitants, amb caràcter general, o
 - 3.000 habitants si dista menys de 30 quilòmetres de la capital de la província.

A estos efectes, l'Ordre HAC/197/2015, de 3 de març (BOCyL 20-03-2015) disposa que amb data 1 de gener de **cada any s'actualitzaran** les llistes de municipis que complixen els requisits previstos en la normativa autonòmica per a l'aplicació de beneficis fiscals en els tributs cedits sobre els quals la Comunitat de Castella i Lleó tinga atribuïdes competències normatives. Estes llistes es publicaran al Portal Tributari de la Junta de Castella i Lleó. Vegeu sobre això <https://tributos.jcyl.es>

Nota: fins al 31 de desembre de 2015 s'utilitzava el terme "municipi". A partir d'eixa 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: este requisit s'haurà de complir en el moment de l'adquisició o rehabilitació de la vivenda habitual. En els supòsits de construcció de vivenda habitual, este requisit s'haurà de complir en el moment en què es realitze el primer pagament de les despeses derivades de l'execució de les obres o, en el seu cas, el primer lliurament de quantitats a compte al promotor de l'habitatge.

- Que per a aquelles adquisicions que s'hagen produït **a partir d'1 de gener de 2016**, el valor de l'habitatge, a efectes de l'impost que grave l'adquisició, ha de ser **menor de 135.000 euros**.
- Que es tracte d'una **habitatge de nova construcció o d'una rehabilitació qualificada com a actuació protegible** a l'empara dels corresponents plans estatals o autonòmics d'habitatge.

Es considera habitatge de nova construcció aquell l'adquisició del qual represente la primera

transmissió de la mateixa posteriorment a la declaració d'obra nova, sempre que no hagen transcorregut tres anys des d'esta. Així mateix, es considera habitatge de nova construcció quan el contribuent satisfaga directament les despeses derivades de l'execució de les obres.

- Que l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge es produïska **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 supere** les següents quantitats:
 - **18.900 euros** en tributació individual.
 - **31.500 euros**, en tributació conjunta.

Base màxima de la deducció

La base màxima d'esta deducció serà de **9.040 euros anuals** i estarà constituïda per les quantitats satisfetes per a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge, incloses les despeses originades que hagen anat a càrrec de l'adquirent i, en el cas de finançament alié, l'amortització, els interessos, el cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interés variable dels préstecs hipotecaris regulats a l'article dinové de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de Mesures de Reforma Econòmica, i altres despeses derivats de la mateixa.

En cas d'aplicació dels esmentats instruments de cobertura, els interessos satisfets pel contribuent es minoraran en les quantitats obtingudes per aplicació de l'esmentat instrument.

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **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 substituisca.**

A efectes del disposat a l'article 20.Un.22.B de la **Llei 37/1992, de 28 de desembre**, de l'Impost sobre el Valor Afegit són obres de rehabilitació d'edificacions les que reunisquen els següents **requisits**:

1. Que el seu objecte principal siga la reconstrucció de les mateixes, entenent-se compliment este requisit quan més del 50 per cent del cost total del projecte de rehabilitació es corresponga amb obres de consolidació o tractament d'elements estructurals, façanes o cobertes o amb obres anàlogues o connexes a les de rehabilitació.
 2. Que el cost total de les obres a què es referisca el projecte excedisca del 25 per cent del preu d'adquisició de l'edificació si s'haguera efectuat aquella durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació o, en un altre cas, del valor de mercat que tinguera l'edificació o part de la mateixa en el moment de l'esmentat inici. A estos efectes, es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'edificació la part proporcional corresponent a terra.
- L'aplicació de la deducció està condicionada a què el **import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període de la imposició excedisca del valor que donara la seua comprovació al començament del mateix almenys en la quantia de les inversions**

realitzades, sense computar els interessos i altres despeses de finançament. A estos efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant el període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix continuen formant part del patrimoni del contribuent.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

Normativa: Vegeu l'art. 10 del Text Refós

Quan en períodes impositius posteriors al de la seua aplicació es perda el dret, en tot o en part, a les deduccions practicades, el contribuent estarà obligat a sumar a la quota líquida autonòmica meritada a l'exercici en què s'hagen incomplert els requisits de la deducció les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora a què es referix l'article 26.6 de la LGT.

En relació amb la LGT vegeu-se la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

Per inversió en instal·lacions mediambientals i d'adaptació a persones amb discapacitat en vivenda habitual

Normativa: Art. 7.2 i 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedit, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre

Quantia de la deducció

El 15 per 100 de les inversions que es realitzen en les actuacions de rehabilitació d'habitatge que a continuació es relacionen, sempre que l'habitatge este situada en la Comunitat de Castella i Lleó i constituïska o vaja a constituir la vivenda habitual del contribuent:

- a. **Instal·lació de panells solars**, a fi de contribuir a la producció d'aigua calenta sanitària demandada pels habitatges, en un percentatge, almenys, del 50 per 100 de la contribució mínima exigible per la normativa tècnica d'edificació aplicable.
- b. Qualsevol **millora en els sistemes d'instal·lacions tèrmiques** que incrementen la seua eficiència energètica o la utilització d'energies renovables.
- c. La **millora de les instal·lacions de subministrament i instal·lació de mecanismes que afavorisquen l'estalvi d'aigua**, així com la realització de xarxes de sanejament separatives a l'edifici que afavorisquen la reutilització de les aigües grises al mateix edifici i reduïsquen el volum d'abocament al sistema públic de clavegueram.
- d. Les **obres i instal·lacions d'adequació necessàries per a l'accessibilitat i comunicació sensorial** que facilite el desenvolupament digne i adequat d'un o diversos ocupants de l'habitatge que siguen persones amb discapacitat, sempre que estos siguen el subjecte passiu o el seu cònjuge o un parent, en línia directe o col·lateral, consanguínia o per afinitat, fins al tercer grau inclusivament.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- La **rehabilitació** de l'habitatge haurà de complir els requisits establits en la normativa reguladora del **IRPE** (Llei i Reglament) a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012, per a l'aplicació de la deducció per inversió en 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 referix la lletra d) de l'apartat "Quantia de la deducció" anterior s'hauran d'ajustar als requisits establits en la normativa de l'estatal del **IRPE** (Llei i Reglament) a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.

Atenció: esta deducció autonòmica és aplicable a les actuacions de rehabilitació d'habitatges i obres d'adaptació per a persones amb discapacitat realitzades tant anteriorment a 1 de gener de 2013 com posteriorment a l'esmentada data.

- La deducció requerirà el **previ reconeixement per l'òrgan competent** que l'actuació de rehabilitació haja sigut qualificada o declarada com a actuació protegida en matèria de rehabilitació d'habitatges, en els termes previstos en la normativa, estatal o autonòmica, que regule els plans de foment de la rehabilitació edificatòria.

Vegeu el Decret 54/2010, de 2 de desembre, pel que es regula el procediment per al reconeixement previ d'actuacions de rehabilitació incloses en plans de rehabilitació d'habitatge a efectes de la deducció per inversió en instal·lacions de recursos energètics renovables i d'estalvi d'aigua a la vivenda habitual i per a l'aplicació de tal deducció (BOCyL 3-12-2010).

El mer atorgament de la subvenció no implica haver realitzat les obres que permeten l'aplicació de la deducció autonòmica. Una vegada realitzades les obres, el beneficiari de la subvenció ha de justificar la realització de les esmentades obres per a la posterior comprovació per part de l'Administració.

Base màxima de deducció

La base d'esta deducció estarà constituïda per les **quantitats realment satisfetes** pel contribuent per a l'adquisició i instal·lació de les inversions a què es referix l'apartat anterior, **amb el límit màxim de 20.000 euros**.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

Quan en períodes impositius posteriors al de la seua aplicació es perda el dret, en tot o en part, a les deduccions practicades, el contribuent estarà obligat a sumar a la quota líquida autonòmica meritada a l'exercici en què s'hagen incomplert els requisits de la deducció les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora a què es referix l'article 26.6 de la LGT.

En relació amb la LGT vegeu-se 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 y 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i

Lleó en matèria de tributs propis i cedit, 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 substitueixca.**

A efectes del disposat a l'article 20.Uno.22.B de la Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'Impost sobre el Valor Afegit són obres de rehabilitació d'edificacions les que reunisquen els següents **requisits**:

1. Que el seu objecte principal siga la reconstrucció de les mateixes, entenent-se compliment este requisit quan més del 50 per cent del cost total del projecte de rehabilitació es corresponga amb obres de consolidació o tractament d'elements estructurals, façanes o cobertes o amb obres anàlogues o connexes a les de rehabilitació.
2. Que el cost total de les obres a què es referisca el projecte excedisca del 25 per cent del preu d'adquisició de l'edificació si s'haguera efectuat aquella durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació o, en un altre cas, del valor de mercat que tinguera l'edificació o part de la mateixa en el moment de l'esmentat inici. A estos efectes, es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'edificació la part proporcional corresponent a terra.

- **L'habitatge ha d'estar situat en un municipi o en una entitat local menor de Castella i Lleó** que, en el moment de l'adquisició o rehabilitació, no excedisca de:

- 10.000 habitants, amb caràcter general, o
- 3.000 habitants si dista menys de 30 quilòmetres de la capital de la província.

Com assenyala l'Ordre HAC/197/2015, de 3 de març (BOCyL 20-03-2015) s'actualitzarà amb data 1 de gener de cada any les llistes dels municipis (des d'1 de gener de 2016, les poblacions) que complixen els requisits previstos en la normativa autonòmica per a l'aplicació de beneficis fiscals en els tributs cedit sobre els quals la Comunitat de Castella i Lleó tinga atribuïdes competències normatives. Estes llistes es publicaran al Portal Tributari de la Junta de Castella i Lleó. Vegeu sobre això <https://tributos.jcyl.es>

- **El valor de l'habitatge**, a efectes de l'impost que grave l'adquisició, **ha de ser menor de 135.000 euros**.

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- a. **Que durant els cinc anys següents** a la realització de les actuacions de rehabilitació **l'habitatge es trobe llogat** a persones diferents del cònjuge, ascendents, descendents o familiars fins al tercer grau de parentiu (tant col·laterals per consanguinitat com per afinitat) del propietari de l'habitatge.
- b. Que, **si durant els cinc anys previstos en la lletra anterior, es produïren períodes en què l'habitatge no estiguera efectivament llogat, l'habitatge es trobe ofert per al lloguer**

d'acord amb els requisits que s'establisquen mitjançant ordre de la conselleria competent en matèria d'hisenda.

Amb efectes a partir del 12 de juliol de 2019, l'Ordre EYH/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 esta deducció han de tindre l'immoble efectivament llogat o ofert per al seu lloguer.

2º. Tindran la condició d'immobles oferits per al lloguer aquells l'arrendament dels quals s'anuncie o publicite a través d'un o alguns dels següents mitjans:

- a. Mitjançant cartells al mateix immoble objecte de l'arrendament.
- b. A través de diferents mitjans publicitaris, inclosos els portals específics d'Internet.
- c. A través d'agències immobiliàries, incloent també els anuncis que estes puguin incorporar als seus propis portals immobiliaris.
- d. A través d'agents immobiliaris.

3º. Els immobles oferits per al lloguer no podran estar efectivament ocupats durant el període de temps en què estiguen oferits per al lloguer. Els consums de subministraments associats a l'ús de l'habitatge, tals com electricitat, aigua, gas i/o telèfon, han d'evidenciar que l'habitatge no es troba ocupat durant este període de temps.

c. Que l'import del **lloguer mensual no supere els 300 euros**. L'import del lloguer mensual serà la renda que lliurement estipulen les parts, i pels conceptes que es pacten.

Si al contracte no es fa estipulació en contra, les despeses generals de l'habitatge, tals com IBI, taxes municipals, despeses de comunitat, etc., aniran a càrrec del llogater, d'acord a la normativa civil que regula la matèria; si al contracte de lloguer es pacta la repercussió d'eixes despeses, seran per compte de l'arrendatari i formaran part de l'import del lloguer.

d. Que la **fiança legal arrendaticia es trobe depositada** així que l'establert en la normativa aplicable.

Base màxima de deducció

La base d'esta deducció estarà constituïda per les quantitats realment satisfetes pel contribuent per a la realització de les actuacions de rehabilitació, **amb el límit màxim de 20.000 euros**, tant en tributació individual com en conjunta.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

Quan en períodes impositius posteriors al de la seua aplicació es perda el dret, en tot o en part, a les deduccions practicades, el contribuent estarà obligat a sumar a la quota líquida autonòmica meritada a l'exercici en què s'hagen incomplert els requisits de la deducció les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora a què es referix l'article 26.6 de la LGT.

En relació amb la LGT vegeu-se la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

Per lloguer de vivenda habitual per a joves

Normativa: Art. 7.4 i 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i

Lleó en matèria de tributs propis i cedit, 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 trobe situat en **un municipi o en una entitat local menor** de Castella i Lleó **que no excedisca de:**
 - 10.000 habitants, amb caràcter general, o
 - 3.000 habitants si dista menys de 30 quilòmetres de la capital de la província

Com assenyala l'Ordre HAC/197/2015, de 3 de març (BOCyL 20-03-2015) s'actualitzarà amb data 1 de gener de cada any les llistes dels municipis (des d'1 de gener de 2016, les poblacions) que complixen els requisits previstos en la normativa autonòmica per a l'aplicació de beneficis fiscals en els tributs cedits sobre els quals la Comunitat de Castella i Lleó tinga atribuïdes competències normatives. Estes llistes es publicaran al Portal Tributari de la Junta de Castella i Lleó. Vegeu sobre això <https://tributos.jcyl.es>

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent tinga **menys de 36 anys** a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- **Que la base imposable general més la base imposable de l'estalvi menys el mínim personal i familiar** (caselles [0435], [0460] y [0520] de la declaració, respectivament) **no supere** les següents quantitats:
 - **18.900 euros** en tributació individual.
 - **31.500 euros** en tributació conjunta.
- La deducció es practicarà pel **titular o titulars** del contracte d'arrendament.

Les quantitats que satisfaga 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 d'Andalusia, Principat d'Astúries, Illes Balears, Canàries, Cantàbria, Castella-la Manxa, Castella i Lleó, Catalunya, Extremadura, Galícia, Madrid, Regió de Múrcia, La Rioja i Comunitat Valenciana" de l'Annex B.8 de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existix, el del segon llogater o, en el seu cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X, respectivament, a les

caselles corresponents.

Per al foment d'emprenedoria

Normativa: Art. 8 y 10 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 existix, el de la segona entitat, indicant l'import total de la deducció per inversions en empreses de nova o recent creació.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Per a l'aplicació de la deducció s'han de complir els següents requisits i condicions:

- **Destinació de la inversió:** adquisició d'accions o participacions com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació del capital en les següents societats:
 - Societats anònimes, limitades o laborals quan la societat destine el finançament rebut a projectes d'inversió realitzats al territori de Castella i Lleó.
 - Societats l'únic objecte social de les quals siga l'aportació de capital a societats anònimes, limitades o laborals el domicili social i fiscal de les quals es trobe a Castella i Lleó, sempre que es complisquen les següents **condicions**:
 - a. Que la societat les accions del qual i participacions s'adquirisquen utilitze en el termini de sis mesos el finançament rebut per a aportar capital a una societat anònima, limitat o laboral el domicili social i fiscal del qual es trobe a Castella i Lleó.

A estos efectes, els percentatges de l'1 per 100 mínim i del 40 per 100 màxim del capital de la societat que s'exigix per a aplicar la deducció es computaran respecte del conjunt de l'aportació de capital.

- b. Que la societat anònima, limitada o laboral les accions del qual i participacions s'adquirisquen complisca el requisit de generació d'ocupació que s'exposa més endavant i no reduísca la seua plantilla de treballadors a Castella i Lleó.
- **Localització del domicili social i fiscal:** les societats anònimes, limitades o laborals han de tindre el domicili social i fiscal en la **Comunitat de Castella i Lleó**.
 - **Percentatge de capital adquirit:** només donaran de dret a aplicar-se esta deducció les adquisicions d'accions o participacions **per import mínim del 0,5 per 100 i màxim del 45 per 100 del capital de la societat**, que es mantinguen en el patrimoni de l'adquirent almenys tres anys.
 - **Creació d'ocupació:** les societats respecte de les quals s'adquirisquen accions o participacions han d'incrementar l'any que es realitze la inversió o a l'exercici següent i respecte de l'any anterior:
 - La seua plantilla global de treballadors, en termes de persones/any regulats en la normativa laboral, i mantindre esta plantilla almenys tres anys, i/o
 - El nombre de contractes subscrits amb treballadors autònoms econòmicament dependents de la societat, i mantindre estos contractes almenys tres anys, i/o
 - El nombre de persones que s'incorporen al règim de treballadors per compte propi que tinguen el caràcter de familiars col·laboradors de titulars d'accions o participacions, i mantindre estes altes almenys tres anys.
 - **Inversió màxima:** la inversió màxima del projecte que és computable per a l'aplicació de la deducció serà la que resulte de sumar els següents imports:
 - **100.000 euros** per cada increment d'una persona/any a la plantilla.
 - **50.000 euros** per cada contracte amb treballadors autònoms econòmicament dependents de la societat.
 - **50.000 euros** per cada alta de treballadors per compte propi que tinguen el caràcter de familiars col·laboradors.

El concepte de familiar col·laborador és el recollit a l'article 35 de la Llei 20/2007, d'11 de juliol, de l'Estatut del treball autònom, o norma que el substituisca.

- **Requisits formals:** per a la pràctica d'esta deducció serà necessari obtindre una certificació expedida per l'entitat les accions del qual o participacions s'hagen adquirit en la que es reculla el compliment, en el període impositiu en què es va produir l'adquisició, dels requisits relatius a la destinació de la inversió i, en el seu cas, compliment de les condicions específiques, a la localització del domicili social i fiscal, al percentatge de capital adquirit i finalment al requisit de creació d'ocupació.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

Quan en períodes impositius posteriors al de la seua aplicació es perda el dret, en tot o en part, a les deduccions practicades, el contribuent estarà obligat a sumar a la quota líquida autonòmica

meritada a l'exercici en què s'hagen incomplert els requisits de la deducció les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora a què es referix l'article 26.6 de la LGT.

En relació amb la LGT vegeu-se la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

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 cèdits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- El **15 per 100** de les **quantitats invertides** amb les següents finalitats:
 - a. Les quantitats destinades pels titulars de béns immobles** ubicats al territori de Castella i Lleó a la **restauració, rehabilitació o reparació dels mateixos**, sempre que es presenten les següents condicions:
 - Que els esmentats béns estiguen inscrits en el Registre General de Béns d'Interés Cultural o afectats per la declaració de bé d'Interés Cultural, o inventariats d'acord amb la Llei de Patrimoni Cultural de Castella i Lleó, sent necessari, en este cas, que els immobles complisquen les condicions determinades a l'article 61 del Reial Decret 111/1986, de 10 de gener, de desenvolupament parcial de la Llei de Patrimoni Històric Espanyol o les determinades en la Llei de Patrimoni Cultural de Castella i Lleó.
 - Que les obres de restauració, rehabilitació o reparació hagen sigut autoritzades per l'òrgan competent de la Comunitat Autònoma, de l'Administració de l'Estat o, en el seu cas, per l'Ajuntament corresponent.
 - b. Les quantitats destinades pels titulars de béns naturals ubicats en Espais Naturals i llocs integrats a la Xarxa Natura 2000** situats al territori de Castella i Lleó, sempre que estes actuacions hagen sigut autoritzades i informada favorablement per l'òrgan competent de la Comunitat Autònoma.
- Per a aplicar esta deducció **la base imposable total** (caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració) **menys el mínim personal i familiar** (casella **[0520]** de la declaració) **no pot superar** les següents quantitats:
 - **18.900 euros** en tributació individual.
 - **31.500 euros** en tributació conjunta.

Límit màxim conjunt de les deduccions per a la recuperació del patrimoni cultural i natural i per donacions a fundacions i per al foment de la investigació, el desenvolupament i la innovació

La base màxima conjunta de les tres deduccions autonòmiques **no podrà excedir del 10 per**

100 de la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent o de la unitat familiar en el cas de declaració conjunta. L'esmentat import és el resultat de sumar les caselles **[0500]** y **[0510]** de la declaració.

Este límit **actua de forma separada i independent del límit del 10 per 100**, aplicable a les mateixes **deduccions generals per donatius i altres aportacions**, contemplat en la normativa estatal del IRPF.

Per quantitats donades a Fundacions de Castella i Lleó i per a la recuperació del patrimoni històric, cultural i natural

Normativa: Art. 9 c), d) i e) i 10 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cèdits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- El **15 per 100** de les quantitats donades amb les següents **finalitats**:
 - a. Rehabilitació o conservació de béns** que es troben al territori de Castella i Lleó, que formen part del **Patrimoni Històric Espanyol o del Patrimoni Cultural de Castella i Lleó** i que estiguen inscrits en el Registre General de Béns d'Interés Cultural o inclosos a l'Inventari General a què es referix la Llei 16/1985, de 25 de juny, del Patrimoni Històric Espanyol (BOE de 29 de juny), o en els registres o inventaris equivalents previstos en la Llei 12/2002, d'11 de juliol, de Patrimoni Cultural de Castella i Lleó, **quan es realitzen a favor de les següents entitats**:
 - Les Administracions Públiques, així com les Entitats i Institucions dependents de les mateixes.
 - L'Església Catòlica i les esglésies, confessions o comunitats religioses que tinguen subscrits acords de cooperació amb l'Estat espanyol.
 - Les fundacions o associacions que, reunint els requisits establits en el Títol II de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE de 24 de desembre), incloguen entre les seues finalitats específiques, la reparació, conservació o restauració del Patrimoni Històric.
 - b. Recuperació, conservació o millora d'espais naturals i llocs integrats a la Xarxa Natura 2000**, ubicats al territori de Castella i Lleó, quan es realitzen a favor de les Administracions Públiques, així com de les entitats i institucions dependents de les mateixes.
 - c. Quantitats donades a Fundacions** inscrites en el Registre de Fundacions de Castella i Lleó, sempre que per raó de les seues finalitats estiguen classificades com a culturals, assistencials o ecològiques.
- Per a aplicar esta deducció **la base imposable total** (caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració) **menys el mínim personal i familiar** (casella **[0520]** de la declaració) **no pot superar** les següents quantitats:

- **18.900 euros** en tributació individual.
- **31.500 euros** en tributació conjunta.

- El contribuent haurà d'estar en possessió de la **justificació documental** de la donació realitzada amb els requisits establits a l'article 24 de l'anteriorment citada Llei 49/2002.

Límit màxim conjunt de les deduccions per a la recuperació del patrimoni cultural i natural i per donacions a fundacions i per al foment de la investigació, el desenvolupament i la innovació

La base màxima conjunta de les tres deduccions autonòmiques **no podrà excedir del 10 per 100 de la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** del contribuent o de la unitat familiar en el cas de declaració conjunta. L'esmentat import és el resultat de sumar les caselles **[0500]** y **[0510]** de la declaració.

Este límit **actua de forma separada i independent del límit del 10 per 100**, aplicable a les mateixes deduccions generals, contemplat en la normativa estatal del IRPE.

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 cedit, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre

Quantia de la deducció

El 15 per 100 de les quantitats donades a favor de les següents entitats:

- **Universitats públiques** de la Comunitat de Castella i Lleó.
- **Fundacions i altres institucions** l'activitat principal del qual siga la investigació, el desenvolupament i la innovació empresarial per al finançament de projectes desenvolupats a Castella i Lleó amb alguna d'estes finalitats.

Límit màxim conjunt de les deduccions per donacions a fundacions i per al foment de la investigació, el desenvolupament i la innovació i per a la recuperació del patrimoni cultural i natural

La base màxima conjunta de les tres deduccions autonòmiques **no podrà excedir del 10 per 100 de la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** del contribuent o de la unitat familiar en el cas de declaració conjunta. L'esmentat import és el resultat de sumar les caselles **[0500]** y **[0510]** de la declaració.

Este límit **actua de forma separada i independent del límit del 10 per 100**, aplicable a les mateixes [deduccions generals per donatius i altres aportacions](#), contemplat en la normativa

estatal del IRPF.

Per al foment de la mobilitat sostenible

Normativa: Art. 9.g) i 10 Text Refosa de les disposicions legals de la Comunitat de Castella i Lleó en matèria de tributs propis i cedit, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 12 de setembre

Quantia i límit màxim de la deducció

1. El **15 per 100** di les quantitats destinades pel contribuent a la **adquisició d'un vehicle turisme** nou que tinga alguna de les següents consideracions:
 - Vehicle elèctric pur.
 - Vehicle elèctric amb autonomia estesa.
 - Vehicle híbrid endollable amb autonomia en manera elèctrica de més de 40 quilòmetres.
2. El **import màxim** de la deducció serà de **4.000 euros** per cada vehicle, tant en tributació individual com en conjunta.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- El **valor d'adquisició** del vehicle, impostos inclosos, no podrà superar els **40.000 euros**.
- El vehicle adquirit **no podrà estar afecte a activitats** professionals o empresarials, qualsevol que siga el titular d'estes activitats.
- La deducció només serà d'**aplicación en el període impositiu en el qual es matricule** el vehicle l'adquisició del qual genera el dret a aplicar la deducció.
- El vehicle adquirit deurà **mantindre's en el patrimoni del contribuent almenys durant quatre anys** des de la seua adquisició.
- L'autonomia en manera elèctrica dels vehicles l'adquisició dels quals genere el dret a aplicar la deducció es determinarà mitjançant l'aplicació del procediment WLTP (Worldwide harmonized Light vehicles Test Procedure) o del procediment que el substituisca a efectes de l'Impost Especial sobre Determinats Mitjans de Transport.
- L'adquisició pel contribuent d'un vehicle que genere el dret a l'aplicació de la deducció, la data d'esta adquisició i la quantitat efectivament satisfeta pel contribuent **s'acreditaran mitjançant factura**.

Important: la deducció només podrà aplicar-se per part d'aquell al nom del qual s'emeta la factura.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

Quan en períodes impositius posteriors al de la seua aplicació es perda el dret, en tot o en part, a les deduccions practicades, el contribuent estarà obligat a sumar a la quota líquida autonòmica meritada a l'exercici en què s'hagen incomplert els requisits de la deducció les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora a què es referix l'article 26.6 de la LGT.

En relació amb la LGT vegeu-se 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 cèdits, 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 2022 per l'adquisició de l'habitatge que vaja a constituir la seua residència habitual sempre que es complisquen, simultàniament, els següents **requisits**:

- Que el contribuent tinga el seu **residència habitual en la Comunitat de Castella i Lleó**.
- Que es tracte de **el seu primer habitatge**.

Es considera que el contribuent adquirix primer habitatge quan no disposara, ni haguera disposat, de cap dret de plena propietat igual o superior al 50 per 100 sobre un altre habitatge.

- Que l'habitatge es trobe **situada a Castella i Lleó**.
- Que es tracte de **habitatge de nova construcció**.

Tindran la consideració d'habitatges de nova construcció aquelles situades en edificacions per a les quals el visat del projecte d'execució de nova construcció a què es referix l'article 2.a) del Reial Decret 1000/2010, de 5 d'agost, sobre visat col·legial obligatori, o norma que li substituïska, s'haja obtingut entre el dia 1 de setembre de 2011 i el dia 31 de desembre de 2012.

Base de deducció

- La **base d'esta deducció** estarà constituïda per:
 - Les quantitats satisfetes per a l'adquisició, incloses les despeses originades que hagen anat a càrrec de l'adquirent.
 - En el cas de finançament alié, l'amortització, els interessos, el cost dels instruments de

cobertura del risc de tipus d'interés variable dels préstecs hipotecaris regulats a l'article dinové de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica, o norma que li substituïska, i altres despeses derivades de la mateixa.

- En cas d'aplicació dels esmentats instruments de cobertura, els interessos satisfets pel contribuent es minoraran en les quantitats obtingudes per l'aplicació de l'esmentat instrument.
- La **base màxima de la deducció** serà de **9.040 euros** anuals.

Important: la deducció resulta aplicable per les quantitats satisfetes tant per l'adquisició de l'habitatge pròpiament dit com per les abonades mentre l'habitatge està en construcció, no sent aplicable als supòsits d'ampliació o de rehabilitació. Els contribuents amb dret a la deducció hauran de fer constar la data de visat del projecte a l'Annex B.4 de la declaració.

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Quan s'adquirisca una vivenda habitual havent gaudit d'esta deducció per l'adquisició d'altres vivendes habituals anteriors, no es podrà practicar deducció per l'adquisició de la nova en tant les quantitats invertides en la mateixa no superen les invertides en les anteriors, en la mesura que hagueren sigut objecte de deducció.
- Quan l'alienació d'una vivenda habitual haguera generat un guany patrimonial exempt per reinversió, la base de deducció per l'adquisició de la nova es minorarà en l'import del guany patrimonial a què s'aplique l'exempció per reinversió. En este cas, no es podrà practicar deducció per l'adquisició de la nova mentre les quantitats invertides en la mateixa no superen tant el preu de l'anterior, en la mesura que haja sigut objecte de deducció, com el guany patrimonial exempt per reinversió.

Àmbit temporal d'aplicació de la deducció

La deducció es podrà aplicar a l'exercici tributari en què se satisfaga la primera quantitat per a l'adquisició de l'habitatge i als **quatre exercicis tributaris següents**.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

Quan en períodes impositius posteriors al de la seua aplicació es perda el dret, en tot o en part, a les deduccions practicades, el contribuent estarà obligat a sumar a la quota líquida autonòmica meritada a l'exercici en què s'hagen incomplert els requisits de la deducció les quantitats indegudament deduïdes, més els interessos de demora a què es referix l'article 26.6 de la LGT, o norma que el substituïska.

En relació amb la LGT vegeu-se la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària.

Ordre d'aplicació de les deduccions sobre la quota íntegra autonòmica

Sobre la quota íntegra autonòmica de l'exercici 2022 les deduccions autonòmiques s'aplicaran en el següent ordre:

1. L'import de les **deduccions de l'exercici 2022 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", i "Per quotes a la Seguretat Social d'empleats de la llar" pendent d'aplicació d'exercicis anteriors (2019, 2020 y 2021) y l'import de la deducció per paternitat pendent d'aplicació pels exercicis 2019 i 2020**.

Important: els imports d'estes deduccions generats el 2019, 2020 i 2021 pendents d'aplicació es consignaran, respectivament, a les caselles **[0981]**, **[0982]** y **[0983]** i el que s'aplique en l'exercici a la casella **[0984]** (s'aplicarà primer la deducció generada el 2019, casella **[0981]**, posteriorment la deducció generada el 2020, casella **[0982]**, i finalment la deducció generada el 2021, casella **[0983]**). La diferència, si existira, entre la deducció pendent dels exercicis 2020 i 2021 i l'import aplicat, es traslladaran, respectivament, a les caselles **[0997]** y **[0998]**.

La devolució de les deduccions generades en 2019 i no aplicades a l'exercici 2022 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'estes deduccions generades el 2019 i no aplicades a l'exercici 2022 no podrà aplicar-se en exercicis posteriors.

L'import de la deducció generada el 2020, casella **[0982]**, no aplicat el 2022, 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 2021, casella **[0983]**, no aplicat el 2022, 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 2022**.

Important: l'import que corresponga aplicar en este exercici es traslladarà a la casella **[0995]**. La diferència, si existira, entre les deduccions a les que es té dret (suma de les caselles **[0985]** a **[0988]**; **[0990]** a **[0992]** i **[0994]**) i l'import aplicat a la casella **[0995]**, es traslladarà a la casella **[0999]** en concepte d'imports generats en 2022 però encara pendents d'aplicació per a l'exercici següent.

A més, tinga's en compte que la deducció per parts múltiples o adopcions simultànies determina el dret a deduir 901 euros durant els dos anys següents al de l'últim naixement o adopció que es compute a efectes d'entendre produït el part múltiple o a l'adopció simultània que dona dret a aplicar la deducció. D'aquí que en el model de declaració

*del IRPF es distingisquen els parts múltiples o adopcions simultànies produïts el 2020 o el 2021 (casella **[0988]**) que donen lloc el 2022 a la deducció de 901 euros, dels parts múltiples o adopcions simultànies produïts el 2022 (casella **[0987]**).*

Comunitat autònoma de Catalunya

Els contribuents que el 2022 hagen tingut la seua residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de Catalunya podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Pel naixement o adopció d'un fill

Normativa: Art. 1.3 Llei 21/2001, de 28 de desembre, de mesures fiscals i administratives, de la Comunitat Autònoma de Catalunya

(*) Este article ha sigut modificat per l'article 39 de la Llei 2/2021, de 29 de desembre, de mesures fiscals, financeres, administratives i del sector públic ([DOGC 31-12-2021- BOE 21-01-2022](#))

Quantia de la deducció

Pel naixement o adopció d'un fill durant el període impositiu:

- **150 euros** en la declaració **individual** de cadascun dels progenitors.
- **300 euros** en cas de declaració **conjunta** d'ambdós progenitors.
- **300 euros** en cas de declaració del progenitor o progenitora d'una **família monoparental**.

D'acord amb l'article 4 del Decret 151/2009, de 29 de setembre, de desenvolupament parcial de la Llei 18/2003, de 4 de juliol, de suport a les famílies (DOCG 01-10-2009) es consideren famílies monoparentals:

- Les famílies monoparentals són aquelles que estan formades per un o més fills o filles que complixen els requisits establits en l'apartat 3 de l'article 4 i que conviuen i depenen econòmicament d'una sola persona.
- Es consideren, en tot cas, famílies monoparentals les següents:
 - a. Aquella en la que el pare o la mare, amb fills o filles a càrrec, conviu alhora amb una altra persona o persones i no té relació matrimonial o d'unió estable de parella amb cap d'elles, d'acord amb la legislació civil catalana.
 - b. Aquella constituïda per una persona vídua o en situació equiparada, amb fills o filles que depenguen econòmicament d'ella, sense que a este efecte es tinga en compte la percepció de pensions de viduitat o orfandat).
 - c. Aquella en la qual la persona progenitora que té la tutela dels fills o filles no percep pensió pels aliments d'ells o elles establida judicialment o, fins i tot percebent-la, esta és inferior a la meitat de l'import de l'indicador de renda de suficiència de Catalunya (IRSC) vigent mensual per cada fill o filla.
 - d. Aquella en la qual la persona progenitora amb fills o filles a càrrec ha patit violència d'acord amb la Llei 5/2008, de 24 d'abril, del dret de les dones a eradicar la violència masclista, per part de l'altra persona progenitora o conviviente.
 - e. Aquella en la qual la persona progenitora amb fills o filles a càrrec ha patit abandó de família per part de l'altra persona progenitora o conviviente.

- f. Aquella en la qual una de les persones progenitores convivients haja estat durant un període igual o superior a un any en situació de privació de llibertat, hospitalització o altres causes similars.

D'acord amb l'article 4.5 del Decret 151/2009 una família monoparental perd esta condició, en el moment en què la persona que encapçala l'esmentada unitat familiar contraga matrimoni amb una altra persona o constituïska una unió estable de parella d'acord amb la legislació civil catalana, o bé quan la unitat familiar deixa de complir qualsevol de les condicions establides a l'esmentat Decret per a tindre la condició de família monoparental.

A més, tinga's en compte que, d'acord amb l'article 6 de del Decret 151/2009, el reconeixement de la condició de família monoparental a aquelles famílies residents en Catalunya que reuneixen els requisits establits, s'efectua mitjançant l'expedició del títol que l'acredita.

Per lloguer de la vivenda habitual

Normativa: Art. 1r.1 Llei 31/2002, de 30 de desembre, de Mesures fiscals i administratives, de la Comunitat Autònoma de Catalunya

(*) Este article ha sigut modificat per l'article 40 de la Llei 2/2021, de 29 de desembre, de mesures fiscals, financeres, administratives i del sector públic ([DOGC 31-12-2021- BOE 21-01-2022](#))

Quanties i límits màxims de la deducció

A. En general

- **El 10 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu en concepte de lloguer de la vivenda habitual, com el contribuent **es trobe en alguna de les situacions següents**:
 - Tindre **32 o menys anys** d'edat a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
 - Haver estat **a l'atur durant 183 dies o més** durant l'exercici.
 - Tindre un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**.
 - Ser **vidu o vídua** i tindre **65 anys o més**.

En el cas de matrimonis en règim econòmic de guanys, i en el supòsit que l'arrendament de la vivenda habitual només estiga a nom d'un dels consorts, només el consort que figure al contracte d'arrendament té dret a la deducció per lloguer de la vivenda habitual quan complisca els requisits exigits.

- **El límit màxim serà de 300 euros anuals**, sempre que es complixen els requisits que s'indiquen en l'apartat "Requisits per a l'aplicació de la deducció"

B. Per a famílies nombroses i monoparentals

- **El 10 per 100** de les quantitats satisfetes en el període impositiu en concepte de lloguer de la vivenda habitual, sempre que en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre) el contribuent pertanga a una **família nombrosa o monoparental**

- **El límit màxim serà de 600 euros anuals**, sempre que es complisca els requisits que s'indiquen en l'apartat "Requisits per a l'aplicació de la deducció"

Respecte al concepte de família nombrosa vegeu la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE del 19).

Respecte al concepte de família monoparental vegeu l'article 2 de la Llei 18/2003, de 4 de juliol, de suport a les famílies i l'article 4 del Decret 151/2009, de 29 de setembre, de desenvolupament parcial de la dita Llei. Vegeu el comentari sobre família monoparental que figura en la deducció "Pel naixement o adopció d'un fill".

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi del contribuent menys el mínim personal i familiar**, suma de les caselles [0435] y [0460] menys l'import de la casella [0520] de la declaració, **no supere les següents quanties**:
 - **20.000 euros**, en tributació individual.
 - **30.000 euros**, en tributació conjunta.
- **Que les quantitats satisfetes** en concepte de lloguer excedisquen del 10 per 100 dels rendiments nets del contribuent.

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Esta deducció només pot aplicar-se una vegada**, amb independència que en un mateix contribuent es puguin presentar més d'una circumstància de les establides en primer punt de la lletra A ("En general") de l'apartat "Quanties i límits màxims de la deducció".
- **Un mateix habitatge no pot donar lloc a l'aplicació d'una deducció superior a 600 euros**. D'acord amb això, si per un mateix habitatge té dret a la deducció més d'un contribuent, cada un d'ells podrà aplicar en la seua declaració l'import que s'obtinga de dividir la quantitat resultant de l'aplicació del **10 per 100 de la despesa total** o el **límit màxim de 600 euros**, si procedix, pel nombre de declarants amb dret a la deducció.
- L'aplicació d'esta deducció està condicionada a la **justificació documental** adequada i suficient dels pressuposats de fet i dels requisits que determinen la seua aplicabilitat.

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 a quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existix el del segon llogater o, en el seu cas, si ha consignat un NIE d'un altre país, es marcarà una X a les caselles corresponents.

Pel pagament d'interessos de préstecs per als estudis de màster i doctorat

Normativa: Art. 1r. 3 Llei 31/2002, de 30 de desembre, de Mesures fiscals i administratives,

de la Comunitat Autònoma de Catalunya

Quantia de la deducció

El import dels interessos pagats en el període impositiu que corresponguen als **préstecs concedits mitjançant l'Agència de Gestió d'Ajudes Universitàries i d'Investigació** per al finançament d'estudis de **màster i de doctorat**.

Important: l'aplicació d'esta deducció està condicionada a la justificació documental adequada i suficient dels pressupostos de fet i dels requisits que determinen la seua aplicabilitat.

Per a contribuents que hagen quedat vidus als exercicis els 2020, 2021, 2022

Normativa: Art. 1 Llei 7/2004, de 16 de juliol, de mesures fiscals i administratives, de la Comunitat Autònoma de Catalunya

Quantia de la deducció

- **150 euros**, amb caràcter general **quan el contribuent haja quedat vidu**.
- **300 euros**, si la persona que es queda vídua té **al seu càrrec u o més descendents** que atorguen dret a l'aplicació del **mínim per descendents**.

Àmbit d'aplicació temporal de la deducció

La deducció s'aplica en la declaració corresponent **a l'exercici en el qual el contribuent haja quedat vidu i als dos exercicis següents**. No obstant això, l'anterior, la deducció de 300 euros s'aplicarà **als dos exercicis següents** sempre que els descendents **mantinguen els requisits** per a computar a efectes del mínim per descendents.

Els contribuents que s'hagen quedat vidus durant els exercicis 2020 i 2021 poden aplicar esta deducció amb els mateixos requisits i condicions anteriorment comentats en la declaració de l'exercici 2022.

De la mateixa manera, els que s'hagen quedat vidus a l'exercici 2022, podran també aplicar-la en les declaracions dels exercicis 2023 i 2024.

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

(*) Este article es va modificar per l'article per l'article 140 de la Llei 5/2017, de 28 de març (DOGC 30-03-2017).

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 figuren al cens d'estes entitats que elabora el departament competent en matèria de política lingüística.
- El límit màxim d'esta deducció és el **10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella **[0546]** de la declaració.

Important: l'aplicació d'esta deducció està condicionada a la justificació documental adequada i suficient dels pressupostos de fet i dels requisits que determinen la seua aplicabilitat. A tal efecte, les entitats beneficiàries dels donatius estan obligades a comunicar la relació de les persones físiques que han efectuat donatius, amb indicació de les quantitats donades per cadascuna d'estes persones.

Per 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:
 - a. Els instituts universitaris i altres centres d'investigació integrats o adscrits a universitats catalanes.
 - b. 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'esta deducció és el **10 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella **[0546]** de la declaració.

Important: l'aplicació de les deduccions per donatius anteriorment relacionades "Per donatius a entitats que fomenten l'ús de la llengua catalana o de l'occitana" i "Per donatius a entitats que fomenten la investigació científica i el desenvolupament i la innovació tecnològics", està condicionada a la justificació documental adequada i suficient dels

pressupostos de fet i dels requisits que determinen la seua aplicabilitat. A tal efecte, les entitats beneficiàries dels donatius estan obligades a comunicar la relació de les persones físiques que han efectuat donatius, amb indicació de les quantitats donades per cadascuna d'estes persones.

Per rehabilitació de la vivenda habitual

Normativa: Art. 3 Decret Llei 1/2008, d'1 de juliol, de mesures urgents en matèria fiscal i financera, de la Comunitat Autònoma de Catalunya

Quantia i 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 constituïska o vaja a constituir la vivenda habitual del contribuent.

El concepte de [rehabilitació de vivenda habitual](#) es comenta el Capítol 16.

- **La base màxima** d'esta deducció s'establix en un import de **9.040 euros anuals**.

Per donacions a determinades entitats en benefici del medi ambient, la conservació del patrimoni natural i de custòdia del territori

Normativa: Art. 34 Llei 16/2008, de 23 de desembre, de mesures fiscals i financeres, de la Comunitat Autònoma de Catalunya

Quantia, 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 figuren al cens d'entitats ambientals vinculades a l'ecologia i a la protecció i millora del medi ambient del departament competent en esta matèria, **amb el límit del 5 per 100 de la quota íntegra autonòmica**, casella **[0546]** de la declaració.
- L'aplicació de la deducció està condicionada a la **justificació documental** adequada i suficient dels pressuposats de fet i dels requisits que determinen la seua aplicabilitat.

Important: les entitats beneficiàries dels donatius estan obligades a comunicar a l'Agència Tributària de Catalunya la relació de les persones físiques que han efectuat donatius, amb indicació de les quantitats donades per cadascuna d'estes 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

(*) Este article ha sigut 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 estos límits s'apliquen en cadascun dels contribuents.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- a. **La participació aconseguida pel contribuent, computada juntament amb les del cònjuge o persones unides per raó de parentiu**, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no pot ser superior al 35 per 100 del capital social** de la societat objecte de la inversió o dels seus drets de vot.
- b. L'entitat en la qual s'ha de materialitzar la inversió ha de complir els següents requisits:
 1. Ha de tindre naturalesa de **Societat Anònima, Societat Limitada, Societat Anònima Laboral o Societat Limitada Laboral**.
 2. Ha de tindre el **domicili social i fiscal a Catalunya**.
 3. N'ha de desempenyar una **activitat econòmica**.

A tal efecte, no ha de tindre per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el disposat per l'article 4.Huit.Dos.a) de la Llei de l'Estat 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.
 4. **Ha de comptar, com a mínim, amb una persona** ocupada amb contracte laboral i a jornada completa, i donada d'alta en el règim general de la Seguretat Social.
 5. En cas que la inversió s'haja realitzat mitjançant una ampliació de capital, la societat mercantil **ha d'haver sigut constituïda en els tres anys anteriors a la data d'esta ampliació i no pot cotitzar** al mercat nacional de valors ni al mercat alternatiu borsari.
 6. El volum de facturació anual **no ha de superar un milió d'euros**.
- c. **El contribuent** pot formar part del consell d'administració de la societat en la qual ha materialitzat la inversió, però **en cap cas no pot dur a terme funcions executives ni de**

direcció. Tampoc no pot mantindre una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió.

- d. **Les operacions en les quals siga aplicable la deducció s'han de formalitzar en escriptura pública**, en la que s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la respectiva inversió.
- e. **Les participacions adquirides s'han de mantindre** en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de tres anys.

Atenció: els requisits establits en els **números 2, 3 i 4 de la lletra b anterior**, i el límit màxim de participació del 35 per 100 a què es referix la lletra a anterior, s'han de complir **durant un període mínim de tres anys** a comptar des de la data d'efectivitat de l'acord d'ampliació de capital o constitució que origina el dret a la deducció.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

Els requisits i les condicions exigides per a tindre de dret a la deducció s'han de mantindre durant un **període mínim de tres anys** a comptar des de la data d'efectivitat de l'acord d'ampliació del capital o constitució de la societat comentat en el paràgraf anterior. El seu incompliment determinarà la pèrdua del dret a la deducció practicada, pel que el contribuent ha d'incloure en la declaració del **IRPE** 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 existix, el de la segona entitat, indicant l'import total de la deducció per inversions en empreses de nova o recent creació a la casella corresponent.

Tram autonòmic de la deducció per inversió en vivenda habitual

Normativa: Art. 119 Llei 2/2014, de 27 de gener, de mesures fiscals, administratives, financeres i del sector públic, de la Comunitat Autònoma de Catalunya

Per als contribuents a qui siga aplicable el règim transitori de la deducció per inversió en vivenda habitual que regula la disposició transitòria diuitena de la Llei del **IRPE**, els percentatges en el tram autonòmic per als residents a la Comunitat Autònoma de Catalunya són els establits per l'article 1.2 de la Llei 31/2002, de 30 de desembre, de mesures fiscals i administratives, a la redacció vigent el 31 de desembre de 2012:

- **El 7,5 per 100**, amb caràcter general.
- **El 15 per 100**, si es tracta de les obres d'adequació de la vivenda habitual de persones amb

discapacitat.

Així mateix, serà aplicable a estos contribuents la disposició transitòria sisena de la Llei 7/2011, de 27 de juliol, de Mesures Fiscals i Financeres, que manté per als contribuents que van adquirir el seu habitatge habitual abans del 30 de juliol de 2011 o o van satisfer 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 troben en alguna de les situacions següents:

- Tindre **32 o menys anys** d'edat a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- Haver estat **en l'atur durant 183 dies o més** durant l'exercici.
- Tindre un grau de **discapacitat igual o superior al 65 per 100**.
- Formar part d'una **unitat familiar que incloga almenys un fill** en la data de meritació de l'impost.

Per a poder gaudir del percentatge del **9 per 100** de deducció, és necessari que la **base imposable total, menys el mínim personal i familiar**, en la declaració del IRPF del contribuent corresponent a l'exercici en què s'aplica la deducció no excedisca de **30.000 euros**.

En el cas de tributació conjunta, este límit es computa de manera individual per a cadascun dels contribuents que tinga de dret a la deducció per haver realitzat inversions en la vivenda habitual durant l'exercici.

Per obligació de presentar la declaració de l'IRPF a raó de tindre més d'un pagador

Normativa: Art. 2 Decret Llei 36/2020, de 3 de novembre, de mesures urgents en l'àmbit de l'Impost sobre les estades en establiments turístics i de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, de la Comunitat Autònoma de Catalunya

Quantia de la deducció

L'import de la deducció serà el resultat de restar de la quota íntegra autonòmica (casella **[0546]** de la declaració) la quota íntegra estatal (casella **[0545]** de la declaració), sempre que la diferència siga positiva.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Només podran aplicar esta deducció aquells contribuents que, per obtindre rendiments íntegres de treball per quantia compresa entre 14.000 i 22.000 euros, de més d'un pagador, resulten obligats a presentar declaració en l'IRPF per esta circumstància, d'acord amb el disposat a l'article 96 de la Llei del IRPF.

Recorda que:

Els contribuents amb rendiments de treball de més d'un pagador només estan obligats a presentar declaració per esta circumstància, si els rendiments íntegres de treball superen els 14.000 euros i les quanties percebudes del segon i restants pagadors excedix de 1.500 euros.

Si la quantia dels rendiments íntegres de treball supera els 22.000 euros, en tot cas existirà obligació de presentar declaració.

- Esta deducció no resulta aplicable als contribuents perceptors de prestacions passives (pensionistes) que s'hagen acollit o es puguin acollir al procediment especial de retencions regulat a l'article 89 A) del Reglament del IRPF.

Per tant, no s'aplica esta deducció als pensionistes els únics rendiments del treball dels quals consistisquen en les prestacions passives a què es referix l'article 17.2.a) de la Llei del IRPF procedents de dos o més pagadors, sempre que l'import de les retencions practicades per estos haja sigut determinat per l'Agència Tributària, prèvia sol·licitud del contribuent a l'efecte, a través del model 146 i, a més, es complisquen els següents requisits:

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

Atenció: d'acord amb l'article 96 de la Llei del IRPF que regula l'obligació de presentar declaració, s'ha de tindre en compte a efectes de l'aplicació o no d'esta deducció el següent:

Esta deducció és aplicable quan el contribuent amb rendiments de treball resulte obligat a presentar la declaració com a conseqüència de tindre més d'un pagador, sent indiferent que es presente alguna de les circumstàncies previstes en les lletres b) c) i d) de l'article 96.3 Llei del IRPF. Açò és:

- Que s'hagen percebut pensions compensatòries del cònjuge o anualitats per aliments diferents de les previstes a l'article 7 de la Llei de IRPF.
- Que el pagador d'algun rendiment de treball no està obligat a retindre.
- Que algun dels rendiments de treball percebuts està sotmés a un tipus fix de retenció.

Al contrari, no s'aplicarà esta deducció quan es donen les següents circumstàncies:

- a. Si es perceben rendiments íntegres del capital mobiliari i guanys patrimonials sotmesos a retenció o ingrés a compte en quantia superior a 1.600 euros.

El disposat en esta lletra no serà d'aplicació respecte dels guanys patrimonials procedents de transmissions o reemborsos d'accions o participacions d'institucions d'inversió col·lectiva en les quals la base de retenció, conforme al que s'establisca reglamentàriament, no siga procedent determinar-la per la quantia a integrar a la base

imposable.

- b. Si la suma dels imports de les rendes immobiliàries imputades, dels rendiments íntegres procedents de Lletres del Tresor no sotmesos a retenció, de les subvencions per a l'adquisició d'habitatges de protecció oficial o de preu taxat i altres guanys patrimonials derivats d'ajudes públiques, excedix de 1.000 euros.*
- c. Si es perceben rendiments del capital mobiliari, diferents dels precedents de les Lletres del Tresor, no sotmesos a retenció, rendiments de capital immobiliari, rendiments d'activitats econòmiques o guanys patrimonials no sotmesos a retenció, amb independència de la seua quantia.*

Comunitat autònoma d'Extremadura

Els contribuents que el 2022 hagen tingut la seua residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma d'Extremadura podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per treball dependent

Normativa: Art. 2 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma d'Extremadura en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 10 d'abril

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **75 euros** per cada contribuent que complisca els següents requisits:
 - **que perceba rendiments del treball** l'import íntegre del qual **no supere la quantitat de 12.000 euros anuals**, y
 - **que la suma de la resta** dels rendiments nets, guanys i pèrdues patrimonials i imputacions de renda **no excedisca de 300 euros**.
- En declaració **conjunta** la deducció serà aplicable per cada contribuent que perceba rendiments del treball dependent i complisca individualment els requisits exigits.

Per parts múltiples

Normativa: Art. 3 i 12 bis Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma d'Extremadura en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 10 d'abril

Quantia de la deducció

300 euros per fill nascut en el període impositiu, sempre que el menor convisqua amb el progenitor en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre) i es tracte de parts múltiples.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació d'esta la deducció

- L'aplicació de la deducció està condicionada a què la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **no supere** les següents quantitats:
 - a. **En general:**
 - **19.000 euros** en tributació individual.
 - **24.000 euros** en tributació conjunta.

- b. En el supòsit de què el contribuent **residisca habitualment en municipis i entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants**:

Atenció: en este supòsit, si el contribuent **pertany a una família nombrosa**, no existirà cap límit.

Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la seua 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 de 19 de novembre).

- **28.000 euros** en tributació individual.

- **45.000 euros** en tributació conjunta.

En cas de matrimoni, este límit de 45.000 euros s'aplicarà sempre que almenys un dels cònjuges haguera tingut la seua residència habitual durant el període impositiu en algun dels municipis o entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants.

La residència habitual es determinarà partint dels criteris definits a l'article 9 de la Llei del IRPF, però circumscrit a l'àmbit del municipi o entitat local menor.

Pot consultar els municipis i entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants en el següent enllaç: "[Municipis i entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants](#)".

- Quan els fills nascuts **convisquen amb ambdós progenitors l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells si optaren per tributació individual.

Per acolliment de menors

Normativa: Art. 4 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 **convisqua amb el menor per temps igual o superior a 183 dies** durant el període impositiu.
- **125 euros per cada menor en règim d'acolliment**, en els termes anteriorment comentats, si el temps de convivència durant el període impositiu **fora inferior a 183 dies i superior a 90 dies**.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- En el cas d'acolliment de menors per matrimonis, l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals en la declaració de cadascun dels cònjuges si tributen individualment.

- Si el **acolliment es realitza per parelles de fet**, d'acord amb l'article 8 de la Llei 5/2003, de 20 de març, de Parelles de fet de la Comunitat Autònoma d'Extremadura, **la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cadascun dels seus membres.

Important: en els supòsits d'acolliment simple, permanent i preadoptiu a què al·ludia l'article 6 del Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma d'Extremadura en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2013, de 21 de maig, que subsistisquen a 24 de maig de 2018, es tindrà dret a la deducció corresponent, en els termes que estableix l'esmentat article.

A estos efectos recordar que l'esmentat article 6 del Decret Legislatiu 1/2013 permetia deduir la quantitat de 250 euros per cada menor en règim d'acolliment familiar **simple, permanent o preadoptiu, administratiu o judicial**, sempre que convisquen amb el menor 183 dies o més durant el període impositiu i 125 euros si el temps de convivència durant el període impositiu fora inferior a 183 dies i superior a 90 dies.

Vegeu-se sobre això la disposició addicional única Decret Legislatiu 1/2018, de 10 d'abril, pel qual s'aprova el text refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma d'Extremadura en matèria de tributs cedits per l'Estat.

Per cura de familiars amb discapacitat

Normativa: Arts. 5, 12 bis i 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 o que estiga judicialment impossibilitat:

Atenció: tinga's en compte que, a partir de l'entrada en vigor de la Llei 8/2021 de reforma del Codi Civil, les referències realitzades a la incapacitació judicial, s'estenen a les resolucions judicials en les quals s'estableix la curatela representativa de les persones amb discapacitat.

- **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 IRPE.

Quant a la incapacitació, a partir de l'entrada en vigor de la Llei 8/2021 per la qual es reforma la legislació civil i processal per al suport a les persones amb discapacitat a l'exercici de la seua capacitat jurídica, desapareix la incapacitació judicial sent substituïda per una resolució judicial que determine els actes per als quals la persona amb discapacitat requereixca el suport per a l'exercici de la seua capacitat jurídica.

- **220 euros** si l'ascendent o descendent amb discapacitat ha sigut avaluat pels servicis socials i **se li ha reconegut el dret a una ajuda a la dependència**, però que a 31 de desembre encara no la percep efectivament.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que l'ascendent o descendent amb discapacitat convisqua** de forma ininterrompuda amb el contribuent almenys la meitat del període impositiu.
- **Que s'acredite la convivència efectiva** pels Servicis 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 tinga obligació legal de presentar declaració per l'Impost sobre el Patrimoni. Per a l'exercici 2022, l'esmentada quantia ascendix a 16.212,56 euros (8.106,28 x 2).
- L'aplicació de la deducció està condicionada a què la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **no supere** les següents quantitats:

a. En general:

- **19.000 euros** en tributació individual.
- **24.000 euros** en tributació conjunta.

b. En el supòsit de què el contribuent **residisca habitualment en municipis i entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants**:

Atenció: en este supòsit, si el contribuent **pertany a una família nombrosa**, no existirà cap límit.

Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la seua 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 de 19 de novembre).

- **28.000 euros** en tributació individual.
- **45.000 euros** en tributació conjunta.

En cas de matrimoni, este límit de 45.000 euros s'aplicarà sempre que almenys un dels cònjuges haguera tingut la seua residència habitual durant el període impositiu en algun dels municipis o entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants.

La residència habitual es determinarà partint dels criteris definits a l'article 9 de la Llei del IRPF, però circumscrit a l'àmbit del municipi o entitat local menor.

Pot consultar els municipis i entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants en el següent enllaç: "[Municipis i entitats locals menors amb una població inferior](#)"

a 3.000 habitants".

Important: existint més d'un contribuent que convisqua amb la persona amb discapacitat, i per al cas que només un d'ells reuneixca el requisit del límit de renda, este podrà aplicar-se la **deducció completa**.

- Quan dos o més contribuents **amb el mateix grau de parentiu** tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció respecte d'una mateixa persona, **el seu import s'hi prorratejarà per parts iguals**.

Quan els contribuents **tinguen diferent grau de parentiu** respecte de la persona amb discapacitat, **la deducció correspondrà al de grau més pròxim**.

Per cura de fills menors de fins a 14 anys inclusivament

Normativa: Art. 6 i 12 bis Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma d'Extremadura en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 10 d'abril

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 10 per 100 de les quantitats satisfetes** en el període impositiu per cura de fills menors de fins a 14 anys quan es donen les següents circumstàncies:

1ª. Que el contribuent haja de deixar els seus fills menors de fins a 14 anys inclusivament a cura d'altres persones o entitats **per motius de treball, siga per compte propi o alié**.

2ª. **Que la cura dels menors de fins a 14 anys es realitze:**

- a. Per una persona feta servir de la llar o
- b. En guarderies, centres de lleure, campaments urbans, centres esportius, ludoteques o similars, **autoritzats** per l'administració autonòmica o local competent.

- **El límit màxim d'esta deducció és de 400 euros anuals per unitat familiar.**

A efectes de l'aplicació de la deducció la unitat familiar no és la definida a l'article 82 de la Llei de IRPF sinó la **unitat de convivència** (matrimonis, semblants de fet, inscrites o no) havent de tindre's en compte els criteris de prorrateig que s'indiquen en l'apartat de requisits següent.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que en la data de meritació de l'impost **els fills tinguen 14 o menys anys d'edat**.
- Que **ambdós pares** realitzen una activitat per **compte propi o alié** per la qual **estiguen donats d'alta** en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat.

Precisions:

- És necessari que l'activitat exercida siga remunerada.
- La deducció podrà practicar-se per les quantitats satisfetes quan ambdós pares realitzen activitats per compte

propi o alié simultàniament, ja siga durant tot o part de l'any.

- En el cas d'activitats per compte propi s'admet que l'exercici de l'activitat econòmica es realitze a través d'una entitat en règim d'atribució de rendes.

- Que, en el cas que la deducció siga aplicable per despeses d'una persona feta servir de la llar, esta **estiga donada d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social**.
- Que en el cas que la deducció siga aplicable per despeses en guarderies, centres de lleure, campaments urbans, centres esportius, ludoteques o similars, **es dispose de la corresponent factura**.

L'import total de les quantitats satisfetes s'atribuirà en la seua totalitat al progenitor que figure com a titular de la factura, tret d'en el cas de matrimoni en règim de guanys en el que l'import satisfet es distribuirà entre els cònjuges per parts iguals, amb independència de quin d'ells figure com a titular de la factura.

- Que es tinga dret a aplicar el **mínim per descendent** regulat a l'article 58 de la Llei del IRPF **per cadascun dels fills per qui es vaja a aplicar la deducció autonòmica**.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi** (caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració) **no siga superior** a les següents quantitats:
 - **28.000 euros** en tributació individual.
 - **45.000 euros** en tributació conjunta.

Atenció: quan el contribuent residisca habitualment en un municipi o entitat local menor d'Extremadura amb població inferior a 3.000 habitants i pertanga a una **família nombrosa**, no s'observarà este requisit.

A estos efectos las condiciones necesarias per a la consideració de família nombrosa i la seua 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 de 19 de novembre).

- Quan **més d'un contribuent** tinga dret a l'aplicació d'eixa deducció respecte als mateixos descendents, el seu import serà **prorratejat** entre ells.

El prorrateig de la deducció respecte a un mateix descendent només serà procedent quan ambdós pares satisfacen les despeses i tinguen dret a ella per complir tots els requisits exigits.

D'altra banda, a efectes de l'aplicació de la deducció, s'entén per unitat familiar **la unitat de convivència**. Per això en cas de matrimonis, semblants de fet, inscrites o no, el límit de 400 euros s'aplica a la suma de la deducció aplicable per tots els membres de la família, prorratejant-se el seu import en funció de les quantitats satisfetes per cadascun dels progenitors.

Quan mora un dels pares al llarg de l'any (en haver conviscut amb la família fins a la data de la mort) es procedirà també al prorrateig. Així mateix, en el cas de pares separats o divorciats que tinguen la guarda i custòdia compartida dels fills, 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: $10\% \text{ s/}1.600 = 160$
- Pel fill comú: $10\% \text{ s/}(3.600 \div 2) = 180$

Senyora B.S.S: Pel fill comú: $10\% \text{ s/}(3.600 \div 2) = 180$

Total $(160 + 180 + 180) = 520$

Límit màxim: 400

Prorrataig

- Deducció del senyor A.R.T: $(400 \times 340) \div 520 = 261,54$
- Deducció de la senyora B.S.S: $(400 \times 180) \div 520 = 138,46$

Total deducció aplicada $(261,54 + 138,46) = 400$

Per a contribuents vidus

Normativa: Art. 7 i 12 bis 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

- **100 euros, amb caràcter general**, per a contribuent vidus.
- **200 euros, si el contribuent vidu té el seu càrrec u o més descendents** que, de conformitat amb l'article 58 de la Llei IRPE, computen a efectes d'aplicar el **mínim per descendents**.

La deducció de 200 euros podrà aplicar-se sempre que algun dels descendents done dret a aplicar el mínim per descendents i no perceba cap tipus de renda.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **no supere** les següents quantitats:

a. **En general:**

- **19.000 euros** en tributació individual.
- **24.000 euros** en tributació conjunta.

- b. En el supòsit de què el contribuent **residisca habitualment en municipis i entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants:**

Atenció: en este supòsit, si el contribuent **pertany a una família nombrosa**, no existirà cap límit.

Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la seua 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 de 19 de novembre).

- **28.000 euros** en tributació individual.
- **45.000 euros** en tributació conjunta.

En cas de matrimoni, este límit de 45.000 euros s'aplicarà sempre que almenys un dels cònjuges haguera tingut la seua residència habitual durant el període impositiu en algun dels municipis o entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants.

La residència habitual es determinarà partint dels criteris definits a l'article 9 de la Llei del IRPF, però circumscrit a l'àmbit del municipi o entitat local menor.

Pot consultar els municipis i entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants en el següent enllaç: "[Municipis i entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants](#)".

- **No tindran dret** a l'aplicació d'esta deducció els contribuents que hagueren sigut **condemnats, en virtut de sentència ferma, per delictes de violència de gènere** contra el cònjuge mort.

Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible per al contribuent en estat de viduïtat amb l'aplicació de la "deducció per treball dependent".

Per adquisició o rehabilitació de vivenda habitual per a jóvens i víctimes del terrorisme

Normativa: Arts.8, 12 bis i 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 constituïska o vaja a constituir la seua primera residència habitual.
- **El 5 per 100** en cas d'adquisició o rehabilitació per joves de la seua vivenda habitual en qualsevol dels **municipis o entitats locals menors d'Extremadura amb població inferior a 3.000 habitants**, sempre que l'adquisició o rehabilitació s'haja efectuat **a partir d'1 de gener de 2015**.

B. Per a víctimes del terrorisme:

També podran aplicar esta deducció, **qualsevol que siga la seua edat**, els qui tinguen la condició **de víctimes del terrorisme o, en el seu defecte, i per este ordre, el cònjuge o parella de fet o els fills que vingueren convivint amb les mateixes**.

Base màxima de la deducció

La base màxima de la deducció serà de **9.040 euros**, import anual establert com a límit per a la deducció de vivenda habitual contemplada per la normativa estatal del IRPF a la redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.

Precisió: formaran part de la base de deducció els conceptes fixats en la normativa estatal del IRPF, **a excepció dels interessos satisfets**.

Requisits i altres condicions d'aplicació de la deducció

L'aplicació de la deducció està **condicionada al compliment dels mateixos requisits i condicions exigits en relació amb la deducció general** per adquisició, rehabilitació de la vivenda habitual, base'n de deducció i límit màxim fixats per la normativa estatal a la seua redacció en vigor 31 de desembre de 2012, inclòs el relatiu a la comprovació de la situació patrimonial del contribuent i, **a més, els següents**:

- **S'ha de tractar d'un habitatge nou.**

Es considera habitatge nou aquell l'adquisició del qual represente la primera transmissió de la mateixa posteriorment a la declaració d'obra nova, sempre que no hagen transcorregut 3 anys des d'esta.

- L'habitatge nou ha d'estar acollit **a les modalitats de protecció pública** contemplades a l'article 23 de la Llei 3/2001, de 26 d'abril, de la Qualitat, Promoció i Accés a l'Vivenda a Extremadura, referides a habitatges de protecció oficial promoguts de forma pública o privada i

habitatges de Promoció Pública. **No serà exigible este requisit quan el percentatge de deducció aplicable siga el 5 per 100.**

Atenció:

*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 **es va derogar** amb efectes de 7 de maig de 2019, per la disposició derogatòria única de la Llei 11/2019, d'11 d'abril, de promoció i accés a l'habitatge d'Extremadura (DOE 17-04-2019 - BOE - 15-05-2019).*

Segons l'article 27.2 de l'esmentada Llei 11/2019, d'11 d'abril, són **habitatges protegits de promoció pública**:

- *Els habitatges que, sense ànim de lucre, promoguera l'Administració Pública o qualsevol dels seus organismes o empreses públiques dependents, per a satisfer les necessitats d'habitatge dels sectors de població que reglamentàriament es determinen.*
- *Aquells habitatges la propietat del qual o usdefruit adquireixen, sense ànim de lucre i per al mateix final, l'Administració Pública o els seus organismes, entitats, empreses i societats dependents.*

En el cas que s'extingisca l'usdefruit, l'habitatge protegit de promoció pública perdrà la seua condició de tal.

- Els adquirents **han de ser joves amb residència habitual a Extremadura**, l'edat del qual, a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre) siga **inferior a 36 anys**.

El requisit d'edat no resultarà aplicable per als qui tinguen la condició de víctimes del terrorisme o, en el seu defecte i per este ordre, el seu cònjuge o parella de fet o els fills que vingueren convivint amb els mateixos.

- Que es tracte del seu **primer habitatge**.
- **La suma de la base imposable general i de l'estalvi**, caselles [0435] y [0460] de la declaració, **no ha de ser superior a** les següents quantitats:
 - a. **En general:**
 - **19.000 euros** en tributació individual.
 - **24.000 euros** en tributació conjunta.
 - b. En el supòsit de què el contribuent **residisca habitualment en municipis i entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants**:

Atenció: *en este supòsit, si el contribuent pertany a una família nombrosa, no existirà cap límit.*

Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la seua 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 de 19 de novembre).

- **28.000 euros** en tributació individual.

- **45.000 euros** en tributació conjunta.

En cas de matrimoni, este límit de 45.000 euros s'aplicarà sempre que almenys un dels cònjuges haguera tingut la seua residència habitual durant el període impositiu en algun dels municipis o entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants.

Pot consultar els municipis i entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants en el següent enllaç: "[Municipis i entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants](#)".

Important: la present deducció no podrà duplicar-se en aquells supòsits en què les persones que tinguen la consideració de víctimes del terrorisme també tinguen una edat inferior a 36 anys.

Incompatibilitat

Esta deducció resultarà incompatible, per a un mateix contribuent, amb la deducció "Per adquisició o rehabilitació de la vivenda habitual en zones rurals".

Atenció: esta deducció no és incompatible amb la deducció "Per interessos de finançament alié per a la inversió en vivenda habitual per a joves" sense que, com a conseqüència d'això, la quota líquida es faça negativa.

Per arrendament de vivenda habitual

Normativa: Arts. 9, 12 bis i 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 en cas de lloguer d'habitatge habitual en el medi rural, **amb el límit de 400 euros anuals**.

Atenció: tindrà la consideració d'habitatge en el medi rural aquella que es trobe en

municipis i entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que es presente en el contribuent **alguna de les següents circumstàncies**:
 - a. Que tinga en la data de la meritació de l'impost **menys de 36 anys complits**. En cas de tributació conjunta, el requisit de l'edat l'haurà de complir, almenys, un dels cònjuges, o, en el seu cas, el pare o la mare.
 - b. Que forme part d'una **família que tinga la consideració legal de nombrosa**.
 - c. Que patisca una discapacitat física, psíquica o sensorial, sempre que tinga la consideració legal de persona amb discapacitat amb un **grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100**, d'acord amb el barem a què es referix l'article 354 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social, aprovat pel Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre (BOE de 31 d'octubre).

No obstant això, **es considerarà acreditat** un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, quan es tracte de **persones o que hagen sigut declarades judicialment**, encara que no assolisca l'esmentat grau.

Atenció: tinga's en compte que, a partir de l'entrada en vigor de la Llei 8/2021 de reforma del Codi Civil, les referències realitzades a la incapacitació judicial, s'estenen a les resolucions judicials en les quals s'establix la curatela representativa de les persones amb discapacitat.

- Que es tracte del **arrendament de la vivenda habitual del contribuent**, ocupada efectivament pel mateix i localitzada dins del territori de la Comunitat Autònoma d'Extremadura.
- Que s'haja satisfet per l'arrendament i, en el seu cas, per les seues pròrrogues el **Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats o, en el seu cas, s'haja presentat autoliquidació per l'esmentat impost**.

Precisió: s'ha de tindre en compte el nou supòsit d'exempció que s'afeg a l'article 45.1.B) del text refós de la Llei de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats "per als arrendaments d'habitatge per a ús estable i permanent als quals es referix l'article 2 de la Llei 29/1994, 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 de 5 de març).

L'exempció eximix el subjecte passiu del compliment de l'obligació tributària principal de pagament, però no de l'obligació tributària formal de presentar la corresponent autoliquidació sense deute a ingressar

- Que s'haja constituït el **depòsit obligatori en concepte de fiança** al qual es referix la Llei d'arrendament urbans a favor de la Comunitat Autònoma d'Extremadura de conformitat amb l'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 tinga dret** durant el mateix període impositiu a **cap deducció per inversió en vivenda habitual**.
- Que ni el contribuent ni cap dels membres de la seua unitat familiar **siguen titulars del ple domini o d'un dret real d'ús o gaudi d'un altre habitatge situat a menys de 75 quilòmetres de l'habitatge arrendat**.

El concepte d'unitat familiar que cal utilitzar és el definit a l'article 82 de la Llei de l'IRPF.

En el cas que el contribuent i/o qualsevol dels membres de la seua unitat familiar siguen titulars d'un percentatge en ple domini o en usdefruit d'un altre habitatge situat a menys de 75 quilòmetres de l'habitatge arrendat no es podrà aplicar la deducció.

- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi** (caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració) **no siga superior** a les següents quantitats:

a. **En general:**

- **19.000 euros** en tributació individual.
- **24.000 euros** en tributació conjunta.

b. En el supòsit de què el contribuent **residisca habitualment en municipis i entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants:**

Atenció: en este supòsit, si el contribuent **pertany a una família nombrosa**, no existirà cap límit.

Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la seua 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 de 19 de novembre).

- **28.000 euros** en tributació individual.
- **45.000 euros** en tributació conjunta.

En cas de matrimoni, este límit de 45.000 euros s'aplicarà sempre que almenys un dels cònjuges haguera tingut la seua residència habitual durant el període impositiu en algun dels municipis o entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants.

Pot consultar els municipis i entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants en el següent enllaç: "[Municipis i entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants](#)".

- **Quan dos o més contribuents tinguen dret** a l'aplicació d'esta deducció respecte dels mateixos béns per a un mateix període impositiu, **el seu import s'hi prorratejarà per parts iguals**.

El prorrateig de la deducció està referit únicament al seu **límit màxim**.

En cas de matrimoni, qualsevol que siga el règim econòmic matrimonial, només té dret a la deducció **el cònjuge o cònjuges que figuren com arrendataris al contracte**. Vegeu sobre

això la Sentència del Tribunal Suprem núm. 220/2009, de 3 d'abril (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 siga per arrendament en el medi rural la deducció aplicable per cada un dels tipus d'arrendament no podrà excedir del seu propi límit, ni de 400 euros conjuntament, ja que es tracta d'una única deducció amb percentatges i límits incrementats per al supòsit d'arrendament en el medi rural.

Important: els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'Annex B.8 de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existix, el del segon llogater o, en el seu cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X a les caselles corresponents.

Per la compra de material escolar

Normativa: Art. 10 i 12 bis Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma d'Extremadura en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2018, de 10 d'abril

Quantia de la deducció

15 euros per compra de material escolar per a cada fill o descendent a càrrec del contribuent.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- La compra de material escolar ha d'anar destinada a **fills o descendents en edat escolar obligatòria pels que es tinga de dret al mínim per descendents** regulat en la Llei del IRPF.

S'entendrà complit este requisit quan el fill o descendent tinga una edat compresa entre els 6 i 15 anys en la data de meritació de l'impost.

- Només tindran dret a practicar la deducció els pares o ascendents **que convisquen** amb els seus fills o descendents escolaritzats.
- Quan un fill o descendent **convisqua amb ambdós pares o ascendents l'import de la deducció es prorratarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells, en el cas que optaren per tributació individual.
- Que les **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració de la declaració, **no supere** les següents quantitats:

a. En general:

- **19.000 euros** en tributació individual.

- **24.000 euros** en tributació conjunta.

b. En el supòsit de què el contribuent **residisca habitualment en municipis i entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants**:

Atenció: en este supòsit, si el contribuent **pertany a una família nombrosa**, no existirà cap límit.

Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la seua 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 de 19 de novembre).

- **28.000 euros** en tributació individual.

- **45.000 euros** en tributació conjunta.

En cas de matrimoni, este límit de 45.000 euros s'aplicarà sempre que almenys un dels cònjuges haguera tingut la seua residència habitual durant el període impositiu en algun dels municipis o entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants.

La residència habitual es determinarà partint dels criteris definits a l'article 9 de la Llei del IRPF, però circumscrit a l'àmbit del municipi o entitat local menor.

Pot consultar els municipis i entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants en el següent enllaç: "[Municipis i entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants](#)".

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 2022 en l'adquisició d'accions o participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en entitats que tinguen naturalesa de **Societat Anònima, Societat de Responsabilitat Limitada, Societat Anònima Laboral, Societat de Responsabilitat Limitada Laboral o Societat Cooperatives**.
- El límit de deducció aplicable serà de **4.000 euros** anuals.

Important: els contribuents amb dret a la deducció hauran d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per inversió en l'adquisició d'accions i participacions

socials en entitats noves o de recent creació" de l'Annex B.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 posseïsquen de la mateixa entitat el seu cònjuge o persones unides al contribuent per raó de parentiu**, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no s'arribe a posseir** durant cap dia de l'any natural **més del 40 per 100** del total del capital social de l'entitat o dels seus drets de vot.
- Que les participacions adquirides han de **mantindre's en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de tres anys**, següents a la constitució o ampliació i este no ha d'exercir funcions executives ni de direcció en l'entitat.
- Que l'entitat de la qual s'adquirisquen les accions o participacions complisca els següents requisits:

1. Que tinga el seu **domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma d'Extremadura**.
2. Que en desenvolupe una **activitat econòmica**.

A estos efectes no es considerarà que desenvolupa una activitat econòmica quan tinga per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb l'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 corresponga a la constitució de l'entitat, des del primer exercici fiscal esta compte **almenys amb una persona amb contracte laboral a jornada completa, o amb dues persones amb contracte laboral a temps parcial**, sempre que el còmput total d'hores en el supòsit de contracte laboral a temps parcial siga igual o superior a l'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 mantinguen les condicions del contracte durant almenys vint-i-quatre mesos.
4. Que, per al cas en què la inversió efectuada corresponga a una ampliació de capital de l'entitat, **l'esmentada entitat hauria sigut constituïda dins dels tres anys anteriors a l'ampliació de capital i la plantilla mitjana** de l'entitat durant els dos exercicis fiscals posteriors al de l'ampliació **s'incremente** respecte de la plantilla mitjana que tinguera en els dotze mesos anteriors **almenys en una persona** amb els requisits del paràgraf 3r anterior, i **l'esmentat increment es mantinga durant almenys uns altres vint-i-quatre mesos**.

Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'entitat i del seu increment es computarà el nombre de persones ocupades, en els termes que dispose la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

- Les operacions en les quals siga aplicable la deducció deuen **formalitzar-se en escriptura pública**, en la que s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits i de les condicions establides comporta la pèrdua del benefici fiscal, i el contribuent ha d'incloure en la declaració del IRPF 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.

Per adquisició o rehabilitació de la vivenda habitual en zones rurals

Normativa: Art. 11 bis 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** durant el període impositiu per l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge que constituísca o vaja a constituir la residència habitual del contribuent minorades en l'import de les subvencions rebudes de la Junta d'Extremadura en concepte de subvencions per l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que l'habitatge estiga **situada en algun dels municipis i entitats locals menors d'Extremadura en els quals la població de dret a 31 de desembre siga inferior a 3.000 habitants**.

Pot consultar els municipis i entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants en el següent enllaç: "[Municipis i entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants](#)".

- Que l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge s'haja produït a partir del dia **1 de gener de 2022**.

Base de la deducció

- La base de la deducció estarà constituïda per les quantitats satisfetes a partir de l'1 de gener de 2022 per a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge, inclòs les despeses originades que hagen anat a càrrec de l'adquirent, i minorada en l'import de les subvencions rebudes de la Junta d'Extremadura en concepte de subvencions per l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge.
- Quan l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge es realitzen amb finançament aliena formaran part de la base de deducció l'amortització, els interessos, el cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interés variable dels préstecs hipotecaris regulats a l'article dinové de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de Mesures de Reforma Econòmica, i altres despeses derivades de la mateixa. En cas d'aplicació dels esmentats instruments de cobertura, els interessos satisfets pel contribuent es minoaran en les quantitats obtingudes per l'aplicació de l'esmentat instrument.

Base màxima de la deducció

A. Base màxima total per tots els exercicis en què s'aplique la deducció:

Serà la menor de les següents quantitats:

- **180.000 euros, o**
- **L'import d'adquisició o rehabilitació de l'habitatge que dona origen a la deducció, minorat pels imports rebuts de la Junta d'Extremadura en concepte de subvencions per l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge.**

Precisió:l'import de base màxima total s'aplica per habitatge, no per contribuent, pel que en cas d'habitatges adquirits per diversos contribuents la quantia de 180.000 euros, establida per a determinar la base màxima de la deducció, es prorratejarà en proporció amb el percentatge de titularitat que tinguen al referit habitatge.

B. Base màxima a cada exercici:

La base màxima a aplicar a cada exercici serà de **9.040 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Quan s'adquirisca una vivenda habitual **havent gaudit ja de esta mateixa deducció, la base màxima total de la deducció** es minorarà en les quantitats invertides en l'adquisició dels habitatges anteriors, en tant haurien sigut objecte de deducció.
- Quan en ocasió de l'alienació d'una vivenda habitual per la qual s'haguera practicat esta deducció es **genere 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'aplique l'exempció per reinversió. En este cas, no es podrà practicar deducció per l'adquisició de la nova mentre les quantitats invertides en la mateixa no superen tant el preu de l'anterior, en la mesura que haja sigut objecte de deducció, com el guany patrimonial exempt per reinversió.
- En els **supòsits de nul·litat matrimonial, divorci o separació judicial**, el contribuent podrà continuar practicant esta 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 la seua vivenda habitual, sempre que continue tenint esta condició per als fills comuns i el progenitor en la companyia del qual queden.

Conceptes a tindre en compte per a l'aplicació de la deducció

- **Vivenda habitual**

Amb caràcter general es considera vivenda habitual del contribuent l'edificació que constituísca la seua residència durant un termini continuat de, almenys, tres anys. No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tindre el caràcter d'habitual quan, malgrat no haver transcorregut l'esmentat termini, es produísca la mort del contribuent o es presenten altres circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi de domicili, tals com celebració de

matrimoni, separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de la primera ocupació, o canvi de feina, o altres d'anàlogues justificades. Perquè l'habitatge constituïska la residència habitual del contribuent haurà de ser habitada de manera efectiva i amb caràcter permanent per este, 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 produïska la mort del contribuent o es presenten altres circumstàncies que necessàriament impedisquen l'ocupació de l'habitatge, en els termes previstos en el paràgraf anterior. Quan siguen d'aplicació les excepcions previstes en els dos paràgrafs anteriors, la deducció per adquisició d'habitatge es practicarà fins al moment en què es donen les circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi d'habitatge o impedisquen l'ocupació de la mateixa.

- **Adquisició de vivenda habitual**

S'entendrà per adquisició de vivenda habitual, l'adquisició en sentit jurídic del dret de propietat o ple domini de la mateixa, encara que este siga compartit, sent indiferent el negoci jurídic que l'origina.

- **Construcció i ampliació**

S'assimilen a l'adquisició d'habitatge la construcció o ampliació de la mateixa, en els següents termes:

- a. **Ampliació d'habitatge:** Quan es produïska l'augment de la seua superfície habitable, mitjançant tancament de part descoberta o per qualsevol altre medi, de forma permanent i durant totes les èpoques de l'any.

A efectes de determinar si el contribuent té dret a aplicar la deducció per ampliació de la vivenda habitual, s'entendrà produïda l'adquisició en el moment en què s'obtinga el certificat de final d'obra.

- b. **Construcció:** Quan el contribuent satisfaga directament les despeses derivades de l'execució de les obres, o lliure quantitats a compte al promotor d'aquelles, sempre que finalitzen en un termini no superior a quatre anys des de l'inici de la inversió.

A efectes de determinar si el contribuent té dret a aplicar la deducció, en els casos de construcció, s'entendrà produïda l'adquisició de la vivenda habitual amb l'atorgament de l'escriptura pública d'obra nova acabada.

- **Obres de rehabilitació de la vivenda habitual**

Es consideraran obres de rehabilitació de la vivenda habitual aquelles que tinguen per objecte principal la reconstrucció de l'habitatge mitjançant la consolidació i el tractament de les estructures, façanes o cobertes i altres d'anàlogues sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació excedisca del 25 per cent del preu d'adquisició si s'haguera efectuat esta durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació o, en un altre cas, del valor de mercat que tinguera l'habitatge en el moment de l'esmentat inici. A estos efectes, es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'habitatge la part proporcional corresponent a terra.

Comprovació de la situació patrimonial: base efectiva d'inversió deduïble

L'aplicació d'esta deducció requerirà que el **import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període de la imposició excedisca del valor que donara la seua comprovació**

al començament del mateix almenys en la quantia de les inversions realitzades, sense computar els interessos i altres despeses de finançament.

A estos efectos, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant el període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix continuen formant part del patrimoni del contribuent.

Vegeu al capítol 16 la [comprovació de la situació patrimonial](#).

Incompatibilitat

Esta deducció no podrà simultaniejar-se, per a un mateix contribuent, amb les deduccions "Per adquisició d'habitatge per a joves i per a víctimes del terrorisme amb residència a la Comunitat Autònoma d'Extremadura" i "Per interessos de finançament alié per a la inversió en vivenda habitual per a joves".

Per residir habitualment en municipis i entitats locals menors d'Extremadura amb població inferior a 3.000 habitants

Normativa: Art. 11 ter 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

El 15 per 100 de la quota íntegra autonòmica

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent **residisca** habitualment **en algun dels municipis i entitats locals menors d'Extremadura en els quals la població siga inferior a 3.000 habitants**.

Pot consultar els municipis i entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants en el següent enllaç: "[Municipis i entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants](#)".

- **Que la suma de la base imposable general i de l'estalvi**, caselles [0435] y [0460] de la declaració, **no ha de ser superior a:**
 - **28.000 euros** en tributació individual.
 - **45.000 euros** en tributació conjunta.

En cas de matrimoni, este límit de 45.000 euros s'aplicarà sempre que almenys un dels cònjuges haguera tingut la seua residència habitual durant el període impositiu en algun dels municipis o entitats locals menors amb una població inferior a 3.000 habitants.

Particularitats en cas de tributació conjunta

En cas de tributació conjunta, l'import de la deducció serà la que corresponga al contribuent

amb dret a la mateixa, resultant d'aplicar el 15 per 100 sobre la **part de quota íntegra autonòmica que li corresponga**, calculada conforme al següent procediment:

Quota íntegra autonòmica en tributació conjunta x (base liquidable total del contribuent en tributació individual ÷ Σ bases liquidables totals en tributació individual de tots els contribuents integrats a la unitat familiar)

Per interessos de finançament alié per a la inversió en habitatge habitual per a joves

Normativa: Art. 11 quater 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 base màxima de la deducció

El **25 per 100 dels interessos satisfets** durant el període impositiu per préstecs hipotecaris obtinguts per a finançar l'adquisició del seu habitatge habitual, amb una base de deducció màxima de **1.000 euros anuals**.

A estos efectes, tinga's en compte que el **concepte d'adquisició** serà el fixat per la normativa estatal vigent a 31 de desembre de 2012 per a la deducció per inversió en habitatge habitual.

Requisits específics per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent tinga el seu **residència habitual en la Comunitat Autònoma d'Extremadura**.
- Que a la data de meritació de l'impost el contribuent **tinga menys de 36 anys**.
- Que es tracte del seu **primer habitatge**.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi, caselles [0435] y [0460] de la declaració, no supere** les següents quanties:
 - **28.000 euros** en tributació individual, i
 - **45.000 euros** en tributació conjunta.
- S'exigix el requisit de la comprovació de la situació patrimonial del contribuent conforme a la normativa estatal vigent a 31 de desembre de 2012 .

Vegeu al capítol 16 la **comprovació de la situació patrimonial**.

Incompatibilitat

Esta deducció resultarà incompatible, per a un mateix contribuent, amb la deducció "Per adquisició o rehabilitació de l'habitatge habitual en zones rurals".

Atenció: esta deducció no és incompatible amb la deducció "Per adquisició d'habitatge per a joves i per a víctimes del terrorisme amb residència en la Comunitat Autònoma d'Extremadura" sense que, com a conseqüència d'això, la quota líquida es faci negativa.

Comunitat autònoma de Galícia

Els contribuents que el 2022 hagen tingut la seua residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de Galícia podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per naixement o adopció de fills

Normativa: Art. 5. Dos Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol

Quanties i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **Per cada fill nascut o adoptat en el període impositiu** que convisqua amb el contribuent a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre), este 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'1 ^{er} fill
	1.200 euros el 2 ^{do} fill
	2.400 euros el 3 ^{er} 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 a determinar el número d'ordre dels fills, tant en declaració conjunta com a individual es tindran en compte els mateixos criteris que per a l'aplicació del mínim per descendents.

- **Increment de la deducció:** Les quanties anteriors s'incrementaran en un **20 per 100** per als contribuents residents en **municipis de menys de 5.000 habitants i en els resultants de procediments de fusió o incorporació**.

- **Aplicació de la deducció en els dos períodes impositius següents al de naixement o adopció.**

La deducció s'estendrà als dos períodes impositius següents al de naixement o adopció, sempre que el fill nascut o adoptat convisqua amb el contribuent a la data de meritació de l'impost que corresponga a cada un d'ells, d'acord amb les següents **quanties i límits de renda**:

(Base imposable general + Base Imposable de l'estalvi) – (Mínim Personal I Familiar)	Import de la deducció
Igual o menor a 22.000 euros	360 euros l'1 ^{er} fill
	1.200 euros el 2 ^{do} fill
	2.400 euros el 3 ^{er} fill i ss.
Entre 22.000,01 i 31.000 euros	300 euros per fill
Més de 31.000 euros	0 euros

Per a determinar el número d'ordre dels fills, tant en declaració conjunta com a individual es tindran en compte els mateixos criteris que per a l'aplicació del mínim per descendents.

- Les quanties fixades per a esta deducció en els punts anteriors **es duplicaran** en cas que el nascut o adoptat tinga reconegut un grau de **discapacitat igual o superior al 33 per 100**.

El grau de discapacitat haurà d'estar referit a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre) i reconegut mitjançant resolució expedida per l'òrgan competent en matèria de servicis 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 **convisquen amb ambdós progenitors**, la **deducció que corresponga es practicarà per meitat** en la declaració de cada un d'ells.

Aplicació el 2022 de la deducció per fills nascuts el 2020 o 2021

Els contribuents que van tindre dret a la deducció per naixement o adopció de fills als exercicis 2020 o 2021 poden practicar esta deducció a l'exercici 2022, sempre que el fill o fills que van originar el dret a la deducció en aquells exercicis convisquen amb el contribuent a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).

L'import, requisits i límits de renda per a l'aplicació de la deducció pels fills nascuts o adoptats als exercicis 2020 o 2021 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 tracte de família nombrosa de **categoria general**.
- **400 euros**, quan es tracte de família nombrosa de **categoria especial**.

- **Cònjuges o descendents amb discapacitat**

Quan algun dels cònjuges o descendents als quals siga d'aplicació el mínim personal i familiar de l'impost tinga un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, la deducció serà:

- **500 euros**, quan es tracte de família nombrosa de **categoria general**.
- **800 euros**, quan es tracte de família nombrosa de **categoria especial**.

Requisits i altres condicions

- El concepte de família nombrosa i la seua classificació per categories es contenen en la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE de 19 de novembre).

El contribuent ha de posseir el títol de família nombrosa en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).

- La deducció es practicarà pel contribuent **amb qui convisquen** els restants membres de la família nombrosa.
- Quan els fills **convisquen amb més d'un contribuent**, l'import de les deduccions es **prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

Per acolliment de menors

Normativa: Art. 5. Quatre Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol

Quanties de la deducció

- **300 euros per cada menor** en règim d'acolliment familiar simple, permanent, provisional o preadoptiu, administratiu o judicial, sempre que el contribuent **convisqua amb el menor per temps igual o superior a 183 dies** durant el període impositiu.

Precisió:tinga's en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la que es modifica el sistema de protecció a la infantesa i a l'adolescència (BOE de 29 de juliol) 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 realitzaren a l'acolliment preadoptiu hauran d'entendre's fetes a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva prevista a l'article 176 bis del Codi Civil.Les que es realitzaren a l'acolliment simple s'hauran d'entendre fetes a l'acolliment familiar temporal previst a l'article 173 bis del Codi Civil;i quan l'anaren a les Entitats Col·laboradores d'adopció internacional s'entendran fetes als organismes acreditats per a l'adopció internacional".

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 fora inferior a 183 dies i superior a 90 dies.**

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **No donarà lloc a esta deducció el supòsit d'acolliment familiar preadoptiu, quan l'adopció del menor es produísca durant el període impositiu.**

Tinga's en compte que l'acolliment familiar preadoptiu és actualment 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.

Per cura de fills menors

Normativa:Art. 5.Cinc Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol

Quantia i límits màxims de la deducció

- **El 30 per 100 de les quantitats satisfetes en el període** pels contribuents que, per motius de treball, per compte propi o alié, hagen de deixar als seus fills menors al **cura d'una persona ocupada de la llar o en escoles infantils de 0-3 anys.**
- El límit màxim de la deducció és de:

- 400 euros.

- 600 euros si es tenen dos o més fills de 3 o menys anys d'edat.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que els fills tinguin tres o menys anys d'edat** (tant per a generar el dret a la deducció com per a fer còmput per a la deducció incrementada), a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- **Que ambdós pares realitzen una activitat per compte propi o alié**, per la qual estiguen donats d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat.
- Que quan la deducció siga aplicable per **despeses d'una persona feta servir a la llar, esta estiga donada d'alta en el Sistema Especial per a Empleats de la Llar del Règim General de la Seguretat Social**.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi minorada en l'import dels mínims personal i familiar**, suma de les caselles [0435] y [0460] de la declaració menys l'import de la casella [0520] de la declaració, no sobrepassi els següents imports:
 - 22.000 euros en tributació individual.
 - 31.000 euros en tributació conjunta.
- **Quan més d'un contribuent tinga dret a l'aplicació d'esta deducció, per complir els requisits anteriors, el seu import s'hi prorratejarà.**

Per contribuents amb discapacitat, d'edat igual o superior a 65 anys, que necessiten ajuda de terceres persones

Normativa: Art. 5. Sis Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 10 per 100 de les quantitats satisfetes a tercers** pels contribuents d'edat igual o superior a 65 anys afectats per un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 i que necessiten ajuda de terceres persones.
- Es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100 quan es tracte de persones la qual **incapacitat siga declarada judicialment**, encara que no assolisca l'esmentat grau, així com en els **casos de dependència severa i gran dependència**, sempre que estes últimes situacions foren reconegudes per l'òrgan competent, d'acord amb l'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 tinguen reconeguda una pensió d'incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa i en el cas dels pensionistes de classes passives que tinguen reconeguda una pensió de jubilació o retir per incapacitat permanent per al servei o inutilitat.

Igualment, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 65% quan es tracte de persones la incapacitat de les quals siga declarada judicialment, encara que no assolisca l'esmentat grau, així com en els casos de dependència severa i gran dependència, sempre que estes últimes situacions foren reconegudes per l'òrgan competent, d'acord amb l'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.

Tinga's en compte que, a partir de l'entrada en vigor de la Llei 8/2021 de reforma del Codi Civil, les referències realitzades a la incapacitació judicial, s'estenen a les resolucions judicials en les quals s'establix la curatela representativa de les persones amb discapacitat.

- El límit màxim de la deducció és de **600 euros**.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi minorada en l'import dels mínims personal i familiar**, suma de les caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració menys el **import** de la casella **[0520]** de la declaració, **no supere** els següents imports:
 - **22.000 euros** en tributació individual.
 - **31.000 euros** en tributació conjunta.
- **Que acredite la necessitat d'ajuda de terceres persones.**
- **Que el contribuent no siga usuari de residències públiques o concertades** de la Comunitat Autònoma de Galícia o beneficiari del xec assistencial de la Xunta de Galícia.

Per lloguer de la vivenda habitual

Normativa: Art. 5. Set Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol

Quanties i límits màxims de la deducció

- **El 10 per 100** de les quantitats satisfetes durant el període impositiu en concepte de lloguer de la vivenda habitual
 - Límit màxim de la deducció: 300 euros per contracte i any**, tant en tributació individual com en conjunta.
- **Si es tenen dos o més fills menors d'edat**, el percentatge anterior de deducció s'eleva al **20 per 100**, amb un límit màxim de la deducció de **600 euros per contracte i any**, tant en tributació individual com en conjunta.
- Les quanties fixades per a esta deducció **es duplicaran** en cas que l'arrendatari tinga reconegut un grau de **discapacitat igual o superior al 33 per 100**.

D'acord amb l'article 3. Tres del Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en

matèria de tributs cedits per l'Estat el grau de discapacitat haurà d'acreditar-se mitjançant certificat o resolució expedida per l'òrgan competent. En particular, es considerarà acreditat un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100 en el cas dels pensionistes de la Seguretat Social que 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 discapacitat igual o superior al 65% quan es tracte de persones la incapacitat de les quals siga declarada judicialment, encara que no assolisca l'esmentat grau, així com en els casos de dependència severa i gran dependència, sempre que estes últimes situacions foren reconegudes per l'òrgan competent, d'acord amb l'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.

Tinga's en compte que, a partir de l'entrada en vigor de la Llei 8/2021 de reforma del Codi Civil, les referències realitzades a la incapacitació judicial, s'estenen a les resolucions judicials en les quals s'establix la curatela representativa de les persones amb discapacitat.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que l'edat del contribuent siga igual o inferior a 35 anys** en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre). **En cas de tributació conjunta**, haurà de complir este requisit almenys un dels cònjuges o, en el seu cas, el pare o la mare.
- **Que la data del contracte d'arrendament siga posterior a 1 de gener de 2003.**
- Que haja constituït el **depòsit de la fiança** que es referix l'article 36.1 de la Llei 29/1994, d'arrendaments urbans, en l'Institut Gallec de l'Habitatge i Terra, o bé posseïsca còpia compulsada de la **denúncia presentada davant de l'esmentat organisme per no haver-li lliurat l'esmentat justificant la persona llogatera.**

El contribuent haurà d'acreditar, si és objecte de comprovació, que la fiança va ser depositada o la denúncia va ser presentada abans de la presentació de l'autoliquidació o del final del termini voluntari de presentació.

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **no supere l'import de 22.000 euros**, tant en tributació individual com en conjunta.
- **Quan dos contribuents tinguin dret a esta 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 estiga sol 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 a quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existix, el del segon llogater o, en el seu cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X a les caselles corresponents.

Per despeses dirigides a l'ús de noves tecnologies a les llars gallegues

Normativa: Art. 5. Huit Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **30 per 100 de les quantitats satisfetes** durant l'exercici en concepte de **quota d'alta i quotes mensuals per a l'accés a Internet** mitjançant contractació de línies d'alta velocitat.
- El **límit màxim** de la deducció és de **100 euros**, tant en tributació individual com en conjunta.

Este límit màxim s'ha d'aplicar respecte a totes les quantitats satisfetes durant l'exercici, ja corresponguen a un sol contracte de connexió, ja a alguns que es mantinguen simultàneament.

Tractant-se de matrimonis en règim de societat legal de guanys, l'import máximo que pot deduir cadascun dels cònjuges és de **50 euros**, amb independència que el contracte estiga a nom d'un de sol d'ells. En estos casos, el prorrateig té caràcter obligatori, 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 subscriu 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 realitzat en un altre exercici. Tampoc no resultarà d'aplicació quan es contracte la connexió a una línia d'alta velocitat i el contribuent mantinga, simultàniament, altres línies contractades en exercicis anteriors.
- La pràctica de la deducció està condicionada a la **justificació documental** adequada del pressuposat de fet i dels requisits que determinen l'aplicabilitat de la mateixa.

Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació

Normativa: Article 5. Nou Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol

1. En general

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 30 per 100 de 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 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.

El límit màxim de participació en el capital social no s'aplicarà en el cas de societats laborals o cooperatives compostes únicament per dues persones sòcies, mentre es mantinga esta circumstància.

- **L'entitat en la qual cal materialitzar la inversió ha de complir els següents requisits:**

1. Ha de tindre el seu **domicili social i fiscal a Galícia** i mantindre'l durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.
2. Ha d'exercir **una activitat econòmica durant els tres anys següents a la constitució o ampliació**. A tal efecte, no ha de tindre per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el disposat a l'article 4.8.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.
3. 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 s'haguera realitzat mitjançant una ampliació de capital, la **societat mercantil va haver d'haver sigut constituïda en els tres anys anteriors a la data d'esta 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 el qual es realitzara l'ampliació de **la seua plantilla mitjana** amb residència habitual a Galícia **s'hauria incrementat, al menys, en una persona respecte a la plantilla mitjana** amb residència habitual a Galícia **en els dotze mesos anteriors**, i que l'esmentat increment **es mantinga durant un període adicional d'uns altres vint-i-quatre mesos**.

Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'empresa i del seu increment prendran les persones ocupades, en els termes que dispose la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

- Les operacions en les quals siga aplicable la deducció **s'han de formalitzar en escriptura pública**, en la que s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.
- Les participacions adquirides **s'han de mantindre en el patrimoni del contribuent durant un**

període mínim de tres anys, següents a la constitució o ampliació.

2.Increment adicional de la deducció per determinades circumstàncies

- La deducció **podrà incrementar-se en un 15 per 100 adicional** quan, a més de cumplir els requisits establits per a la deducció en general, **es done una de les següents circumstancias:**
 - a. Es tracte de societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives que **acrediten ser petites i mitjanes empreses innovadores**, d'acord amb el disposat en l'Ordre ECC/1087/2015, de 5 de juny, per la qual es regula l'obtenció del segell de petita i mitjana empresa innovadora i es crea i regula el funcionament del Registre de la Petita i mitjana empresa Innovadora.
 - b. Es tracte de societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives que acreditin ser **societats promotores d'un projecte empresarial que haja accedit a l'obtenció de qualificació com a iniciativa d'ús de base tecnològica**, de conformidat amb el disposat al Decret 56/2007, de 15 de març, pel qual s'establix un programa de suport a les iniciatives d'ús de base tecnològica (IEBT), mitjançant la inscripció de la iniciativa en el Registre administratiu d'Iniciatives Empresarials de Base Tecnològica.
 - c. Es tracte de societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives **participadas per universitats o organismes d'investigació**.
- El límit màxim de la deducció en estos casos és de **9.000 euros**.

Atenció: el percentatge de deducció aplicable per a les inversions en les quals es donen estes circumstàncies serà del 45 per 100 (30 per 100 + 15 per 100) i el límit de 9.000 euros aplicable per al càlcul de la deducció, en estos casos, és independent del límit general de 6.000 euros.

Incompatibilitat

La deducció continguda en el present apartat resultarà incompatible, per a les mateixes inversions, 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 desenvolupen 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 adicional 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 existix, el de la segona entitat, indicant l'import total

de la deducció per inversions en empreses de nova o recent creació a la casella corresponent.

Per inversió en l'adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació i el seu finançament

Normativa: Art. 5. Deu Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol

1. En general

Quantia i límit màxim de la deducció

Els contribuents podran deduir en la quota íntegra autonòmica, i amb un **límit conjunt de 20.000 euros**, les següents quantitats:

- **El 30 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici en l'adquisició de capital social com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives.
- Respecte a les mateixes entitats, **es podrà deduir el 30 per 100 de les quantitats prestades** durant l'exercici, així com de les quantitats garantides personalment pel contribuent, sempre que el préstec s'atorgue o la garantia es constituïska en l'exercici en el qual es procedisca a la constitució de la societat o l'ampliació de capital de la mateixa.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **La participació del contribuent**, computada juntament amb les del cònjuge o persones 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 esta existix, no pot ser superior al 40 per 100, amb els mateixos límits temporales anteriors. **L'import prestat o garantit pel contribuent ha de ser superior a l'1 per 100 del patrimoni net de la societat.**

El **límit màxim** de participació en el capital social no s'aplicarà en el cas de societats laborals o cooperatives compostes únicament per dues persones sòcies, mentre es mantinga esta circumstància.

- **L'entitat en la qual cal materialitzar la inversió, préstec o garantia deu cumplir els següents requisits:**

1. Ha de tindre el seu **domicili social i fiscal a Galícia** i mantindre'l durant els tres anys

següents a la constitució o ampliació.

2. Ha d'exercir **una activitat econòmica durant els tres anys següents a la constitució o ampliació**. A tal efecte, no ha de tindre per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el disposat a l'article 4.8.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.
3. Deu **comptar, com a mínim, amb una persona ocupada amb contracte laboral i a jornada completa**, donada d'alta en el règim general de la Seguretat Social i amb residència habitual a Galícia. El contracte en tindrà una **durada mínima d'un any** i deurà formalitzar-se dins dels dos anys següents a la constitució o ampliació, tret d'en el cas de societats laborals o societats cooperatives.
4. En cas que la inversió es realitzara mitjançant una ampliació de capital o el préstamo o garantia s'hauria realitzat a l'exercici d'una ampliació, **la societat mercantil va haver d'haver sigut constituïda en els tres anys anteriors** a la data d'esta 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 seua 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 dispose la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

- El contribuent pot formar part del consell d'administració de la societat en què va materialitzar la inversió, però **en cap cas no pot dur a terme funcions executives ni de direcció durant un termini de deu anys. Tampoc no pot mantindre una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió durant eixe mateix termini, tret d'en el cas de societats laborals o societats cooperatives**.
- Les operacions en les quals siga aplicable la deducció **s'han de formalitzar en escriptura pública**, en la que s'ha d'especificar la identitat dels contribuents que pretenguen aplicar esta deducció i l'import de l'operació respectiva.
- Les participacions adquirides **s'han de mantindre en el patrimoni del contribuent durant un període mínim de tres anys**, següents a la constitució o ampliació.

En el cas de préstecs, estos s'han de referir a les operacions de finançament amb un termini superior a cinc anys, **no podent amortitzar una quantitat superior al 20 per 100 anual de l'import del principal prestat**. En el cas de garanties, estes s'estendran a tot el temps de vigència de l'operació garantida, no podent ser inferior a cinc anys.

2.Increment addicional de la deducció per determinades circumstàncies

- La deducció **podrà incrementar-se en un 15 per 100 addicional** quan, a més de cumplir els requisits establits per a la deducció en general, **es done una de les següents circumstàncies**:

- a. L'adquisició d'accions o participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució o ampliació de capital, quan es tracte de societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives que **acrediten ser petites i mitjanes empreses innovadores**, d'acord amb el disposat en l'Ordre ECC/1087/2015, de 5 de juny, per la qual es regula l'obtenció del segell de petita i mitjana empresa innovadora i es crea i regula el funcionament del Registre de la Petita i mitjana empresa Innovadora.
 - b. L'adquisició d'accions o participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució o ampliació de capital, quan es tracte de societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives que acreditin ser **societats promotores d'un projecte empresarial que haja accedit a l'obtenció de qualificació com a iniciativa d'ús de base tecnològica**, de conformitat 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 tracte de societats anònimes, limitades, societats laborals i cooperatives **participadas per universitats o organismes d'investigació**.
- El límit màxim de la deducció en estos casos és de **35.000 euros**.

Atenció: el percentatge de deducció aplicable per a les inversions en les quals es donen estes circumstàncies serà del 45 per 100 (30 per 100 + 15 per 100) i el límit de 35.000 euros aplicable per al càlcul de la deducció, en estos casos, és independent del límit general de 20.000 euros.

Incompatibilitat

La deducció continguda en el present apartat resultarà incompatible, per a les mateixes inversions, 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 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 que desenvolupen 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 creació 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 existix, el de la segona entitat, indicant l'import total de la deducció per inversions en empreses de nova o recent creació i el seu finançament a la casella corresponent.

Per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsista

Normativa: Art. 5. Onze Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats invertides** durant l'exercici en l'adquisició d'accions 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 seua capital social.**
- b. Les accions adquirides s'han de mantindre en el patrimoni del contribuent durant un període de **tres anys**, com a mínim.
- c. La societat objecte de la inversió ha de tindre el **domicili social i fiscal a Galícia**, i no ha de tindre com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el disposat per l'article 4.8.Dos.a) de la Llei 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 participació.

- d. Les operacions en les quals siga aplicable la deducció **s'han de formalitzar en escriptura pública**, en la que s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits anteriors comporta la pèrdua del benefici fiscal.

Incompatibilitat

La deducció continguda en el present apartat resultarà incompatible, **per a les mateixes inversions**, 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 desenvolupen 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 creació i, si existix, el de la segona entitat, indicant l'import total de la deducció per inversions en entitats que cotitzen al Mercat Alternatiu Borsari a la casella corresponent.

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, límit i requisit per a l'aplicació de la deducció

- El 25 per 100 dels donatius monetaris realitzats a favor dels següents centres o entitats:
 - **Centres d'investigació** adscrits a universitats gallegues i dels promoguts o participados per la Comunitat Autònoma de Galícia **que tinguen per objecte el foment de la investigació científica i el desenvolupament i la innovació tecnològics.**
 - **Entitats sense ànim de lucre** acollides a la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge, a condició que estes últimes tinguen la consideració de **organisme d'investigació i difusió de coneixements** d'acord amb el previst a l'article 2.83 del Reglament (UE) núm. 651/2014 de la Comissió, de 17 de juny de 2014, pel qual es declaren determinades categories d'ajudes compatibles amb el mercat interior en aplicació dels articles 107 i 108 del Tractat.
- **Límit màxim:** l'import de la deducció no podrà superar **el 10 per 100 de la quota íntegra autonòmica del IRPF.**
- La deducció queda condicionada a la **justificació documental** adequada i suficient dels pressuposats de fet i dels requisits que determinen la seua aplicabilitat.

Per inversió en instal·lacions de climatització i/o aigua calenta sanitària que facen servir energies renovables a la vivenda habitual i destinades exclusivament a l'autoconsum

Normativa: Art. 5.Tretze Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28

de juliol

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 5 per 100 de les quantitats satisfetes** a l'exercici per la instal·lació a l'habitatge habitual de sistemes de climatització i/o aigua calenta sanitària en les edificacions que facen servir fonts d'energia renovable.
- **El límit màxim de la deducció és de 280 euros** per contribuent.

En declaració conjunta el límit serà aplicable respecte a cadascun dels contribuents que complisquen els requisits per a poder aplicar la deducció.

Base de deducció

- La **base d'esta deducció estarà constituïda per les quantitats efectivament satisfetes** en la totalitat de la instal·lació, açò és, sistema de generació, sistema d'emissió tèrmica i sistema de captació, **mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**, als instal·ladors habilitats que realitzen la instal·lació.
- **En cap cas no donaran de dret a practicar esta deducció les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diners de curs legal.**

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Només es podrà practicar la deducció si es complixen els següents **requisits**:
 - a. La **instal·lació ha d'estar degudament registrada** per l'instal·lador, que ha d'estar habilitado per a l'efecte, a l'Oficina Virtual d'Indústria (OVI). Se li remetrà al titular o empresa que va registrar la instal·lació un **codi de verificació** d'esta.
 - b. Posteriorment, i sempre abans que expire el termini per a presentar l'autoliquidació corresponent al període impositiu en què es va sufragar la instal·lació, **serà necessari aportar a través de la OVI la següent documentació**:
 - El pressupost analitzat de la instal·lació.
 - La factura o factures emesa/s per l'instal·lador habilitat.
 - El/els justificant/s de pagament per la totalitat del cost de la instal·lació.
 - En el cas d'efectuar-se la inversió per una comunitat de propietaris, deurà aportarse un certificat, emés pel seu representant legal, de les aportacions econòmiques corresponents a cada comuner.
- S'entén per energies renovables aquelles a les quals es referix l'article 2 de la Directiva 2009/28/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 23 d'abril de 2009, relativa al foment de l'ús d'energia procedent de fonts renovables i per la qual es modifiquen i es deroguen les directives 2001/77/CE y 2003/30/CE.

- En cas d'edificis d'habitatges en règim de propietat horitzontal que siguin de nova construcció o en els quals es procedisca a la substitució dels equips de generació tèrmica per altres que facen servir energies renovables, esta deducció podrà aplicar-la **cada u dels propietaris individualment en el percentatge que li corresponga en la comunitat de propietaris.**

Important: els contribuents amb dret a la deducció hauran de fer constar el Codi d'Instal·lació facilitat per l'Oficina Virtual d'Indústria a la casella **[1033]** de la declaració.

Per rehabilitació de béns immobles situats en centres històrics

Normativa: Art. 5. Catorze Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol

Quantia i límit màxim de la deducció

- El 15 per 100 de les quantitats invertides a l'exercici en la **rehabilitació d'immobles que siguin propietat del contribuent situats en els centres històrics.**

Estos centres històrics són els assenyalats 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 disposicions 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).

- 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 independència del nombre de membres de la unitat familiar que tinguen de dret a aplicar la deducció.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Es consideraran **rehabilitació les obres** que complisquen els següents **requisits**:
 - a. Que disposen dels **permisos i autoritzacions administratives** corresponents.
 - b. Que tinguen per objecte principal la **reconstrucció de l'immoble mitjançant la consolidació i el tractament de les estructures, façanes o cobertes i altres obres anàlogues**, sempre que el cost global de les operacions de rehabilitació excedisca del **25 per 100 del preu d'adquisició**, si es va efectuar esta durant els dos anys immediatament anteriors al començament de les obres de rehabilitació, o, en un altre cas, **del valor de mercat** que tinga l'immoble en el moment de l'esmentat inici.

A estos efectes, **es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'immoble la part proporcional corresponent a terra.**

Quan no es conega el valor del terra, este es calcularà prorratant el cost d'adquisició 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 emés per l'ajuntament corresponent que el bé immoble es troba situat dins de la delimitació fixada a l'annex de l'esmentada Ordre d'1 de març de 2018.
- Les quantitats satisfetes s'atribuiran a qui les pague amb independència del règim econòmic 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 contribuent tinga en la titularitat de l'immoble.

Àmbit temporal d'aplicació de la deducció

La deducció s'aplicarà en la declaració corresponent a l'exercici en el qual es paguen les obres.

Per inversió en empreses que desenvolupen 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 destinen 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 tinguen per objecte exclusiu activitats agràries.

3r Entitats que tinguen 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 constituísca personalment a favor d'estes entitats.

- c. **Aportacions** que els socis capitalistes realitzen a comptes en participació constituïts per al desenvolupament d'activitats agràries i en les quals el partícip gestor siga 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 satisfacen els imports que donen dret a ella.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Les operacions en les que siga d'aplicació la deducció deuen **formalizarse en escriptura pública**, en la qual s'ha d'especificar la identitat dels contribuents que pretenguin aplicar esta deducció i l'import de l'operació respectiva.
- Les inversions realitzades s'han de mantindre en el patrimoni del contribuent durante un **període mínim de cinc anys**, computat a partir de l'endemà a la data en què es formalitze 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 puga amortitzar una quantitat superior al 20 per 100 anual de l'import del principal prestat.

Durant eixe mateix termini de cinc anys **s'han de mantindre 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 mantindre una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió durant eixe mateix termini, excepte en el cas de societats laborals o societats cooperatives.

Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible amb les deduccions "Per inversió en l'adquisició d'accions 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 únicament es podrà aplicar una deducció (a opció del contribuent), però res no impedisca que si es fan diverses inversions diferents es puga aplicar a cada una d'elles la deducció que corresponga.

Important: els contribuents amb dret a esta deducció hauran d'emplenar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica de Galícia per inversió en empreses que desenvolupen 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 realitza la inversió, s'atorgue el préstec o es constituïska la garantia i, si existix, el de la segona entitat, indicant l'import total de la deducció a la casella corresponent.

Per determinades subvencions i/o ajudes obtingudes a conseqüència dels danys causats pels incendis que es van produir a Galícia durant el mes d'octubre de l'any 2017

Normativa: Art. 5. Setze Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- L'import de l'esmentada deducció serà el **resultat** d'aplicar els tipus de gravamen general a la part de la base liquidable general que corresponga a l'esmentada subvenció o ajuda.
- La deducció es podrà aplicar únicament quan el contribuent haguera integrat a la base imposable general l'import corresponent a una subvenció o qualsevol altra ajuda 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 causats pels incendis que es van produir a Galícia durant el mes d'octubre de l'any 2017.

Per a pal·liar els danys causats per l'explosió de material pirotècnic que va tindre lloc a Tui durant el mes de maig del 2018

Normativa: Art. 5. Disset Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol

1. Per subvenció o qualsevol altra ajuda pública obtinguda

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- L'import de l'esmentada deducció serà el resultat d'aplicar els tipus de gravamen general a la part de la base liquidable general que corresponga a l'esmentada subvenció o ajuda.
- La deducció es podrà aplicar únicament quan el contribuent haguera integrat a la base imposable general l'import corresponent a una subvenció o qualsevol altra ajuda pública obtinguda de la Comunitat Autònoma de Galícia de les incloses al Decret 55/2018, de 31 de maig, de mesures urgents per a la reparació de danys causats per l'explosió de material pirotècnic produïda a Tui el 23 de maig de 2018.

2. Per inversions no empresarials, amb la finalitat de pal·liar els danys soferts que excedisquen de les ajudes o subvencions percebudes

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- L'import de les quantitats invertides, en inversions no empresarials, amb la finalitat de pal·liar els danys patits, per la part que excedisca de les quantitats percebudes per ajudes o

subvencions de les incloses al Decret 55/2018, de 31 de maig, de Mesures urgents per a la reparació de danys causats per l'explosió de material pirotècnic produïda a Tui el 23 de maig de 2018, o per cobertures d'assegurances.

- En cap cas la quantitat objecte de deducció no podrà ser superior a la diferència entre el mal sofert i les quantitats rebudes per ajudes o cobertures d'assegurança.

Per obres de millora d'eficiència energètica en edificis d'habitatges o en habitatges unifamiliars

Normativa: Art. 5. Díhuit Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol

Quantia i límits de la deducció

Els contribuents podran deduir de la quota íntegra autonòmica a l'exercici en què finalitze l'obra de millora d'eficiència energètica dels immobles d'ús residencial habitatge:

- **El 15 per 100 de les quantitats** totals invertides, amb una **base màxima de la deducció de 9.000 euros** per contribuent.

A estos efectes la base d'esta deducció estarà constituïda per les quantitats efectivament satisfetes a les obres de millora d'eficiència energètica en edificis d'habitatges o en habitatges unifamiliars, mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.

La base de la deducció serà l'import de les quantitats efectivament satisfetes pel contribuent (amb el límit de 9.000 euros per contribuent), sense que 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 esta deducció les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diners de curs legal.

- **El 100 per 100 del cost** dels honoraris per a l'obtenció del certificat que justifique el salt de lletra en la qualificació energètica de l'immoble, així com les taxes relacionades amb la seua inscripció en el Registre de Certificats d'Eficiència Energètica d'Edificis de la Comunitat Autònoma de Galícia, **amb un límit únic de 150 euros que serà prorratejat en funció del percentatge de titularitat de l'habitatge.**

El límit és únic per certificat i inscripció. És a dir, si el certificat és relatiu a un edifici d'habitatges el límit serà de 150 euros, i haurà de prorratejar-se entre tots els comuners en funció del percentatge de titularitat de les mateixes. Tanmateix, si les obres es fan a dos habitatges separats per a la qual cosa es requereixen dos certificats amb les seues corresponents inscripcions independents en el corresponent Registre, cada un tindrà el seu propi límit de 150 euros.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Les obres s'han de realitzar **en edificis d'habitatges o en habitatges unifamiliars** i pels propietaris de les mateixes.

S'entén per habitatge l'edificació destinada a la residència de les persones físiques. Per tant, l'immoble sobre el qual s'aplique haurà de tindre l'esmentada finalitat, podent ser vivenda habitual, segona residència, estar llogat per a qualsevol de les esmentades finalitats tret que les rendes percebudes per l'esmentat lloguer tributen com a activitat econòmica, i fins i tot estar desocupada malgrat tindre eixa finalitat, quedant per tant fora de l'àmbit objectiu de la mateixa, els despatxos professionals o els immobles per a l'exercici d'una activitat econòmica.

Només és aplicable pel propietari de l'immoble que satisfaga l'import de les obres, no podent aplicar-la l'usufructuari de l'immoble ni l'arrendatari, encara que satisfacen la totalitat o una part de l'import de les obres.

- Ha de tractar-se d'obres de millora d'eficiència energètica considerant-se, a estos efectes, com tals les que complisquen els **següents requisits**:
 - a. Que disposen dels permisos, autoritzacions o títols habilitants corresponents.
 - b. Que milloren el comportament energètic de les edificacions reduint la demanda energètica, millorant el rendiment de les instal·lacions tèrmiques i/o incorporant equips que utilitzen fonts d'energia renovable i que tinguen per objecte principal pujar una lletra en l'escala de qualificació energètica d'emissions de CO₂ i en l'escala de consum d'energia primària no renovable.
- S'hauran de presentar, abans que expire el termini per a presentar l'autoliquidació corresponent al període impositiu en què finalitze l'obra de millora energètica objecte de deducció, a través de la plataforma electrònica del Registre d'Eficiència Energètica d'Edificis de la Comunitat Autònoma de Galícia, els **següents documents**:
 - a. Certificat d'eficiència energètica de l'edifici, una vegada executades les obres que donen lloc a esta deducció, que ha d'estar inscrit en el Registre de Certificats d'Eficiència Energètica d'Edificis de la Comunitat Autònoma de Galícia mitjançant el procediment establert a tal final.
 - b. Informe firmat per un tècnic competent que justifique el salt de lletra aconseguit amb les millores, segons el model que conste en el Registre de Certificats d'Eficiència Energètica d'Edificis de la Comunitat Autònoma de Galícia.
 - c. La totalitat de les factures corresponents a les obres de millora d'eficiència energètica objecte de deducció, així com les relatives a l'obtenció del certificat d'eficiència energètica.
 - d. Els justificants de pagament d'estes factures.

La justificació de les quantitats satisfetes pel contribuent ha de realitzar-se mitjançant les factures corresponents a les obres realitzades i només podrà aplicar la deducció la persona en el favor de la qual s'expedisquen, tret d'en el cas d'edificis en règim de propietat horitzontal.

En el cas de comunitat de béns o règim de societat legal de guanys, s'imputarà a aquell al nom del qual estiga la factura tret que es demostre que ha sigut pagada amb càrrec a la renda dels comuners o de la societat de guanys.

En cas que la inversió es realitze en un habitatge unifamiliar, esta documentació serà aportada pel contribuent.

En el cas d'edificis en règim de propietat horitzontal, serà aportada pel representant legal de la comunitat de propietaris, que, a més, haurà d'adjuntar un certificat de les aportacions econòmiques corresponents a cada comuner.

- Haurà de constar en la declaració tributària del contribuent el **número d'inscripció del certificat d'eficiència energètica** després de la reforma en el Registre de Certificats d'Eficiència Energètica d'Edificis de la Comunitat Autònoma de Galícia, proporcionat pel mateix Registre a l'etiqueta d'eficiència energètica de l'immoble.

Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible, sobre les mateixes quantitats invertides, amb la deducció "Per inversió en instal·lacions de climatització i/o aigua calenta sanitària que facen servir energies renovables a l'habitatge habitual i destinat exclusivament a l'autoconsum".

Per les ajudes i subvencions rebudes pels esportistes d'alt nivell de Galícia

Normativa: Art. 5. **Dinou Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de Galícia en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2011, de 28 de juliol**

Quantia de la deducció

L'import de la deducció serà el resultat de **aplicar els tipus de gravamen general a l'import de la subvenció o ajuda pública** en la base liquidable.

Per a això el contribuent ha d'integrar a la seua base imposable general, casella **[0435]**, l'import corresponent a la subvenció o ajuda pública obtinguda de l'Administració general de la Comunitat Autònoma de Galícia o de les restants entitats del sector públic autonòmic.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que es tracte d'una subvenció o qualsevol altra ajuda pública obtinguda de l'Administració general de la Comunitat Autònoma de Galícia o de les restants entitats del sector públic autonòmic **per al desenvolupament de l'activitat esportiva**.
- Que l'activitat esportiva per la qual s'obté la subvenció o ajuda pública **no genere rendiments d'activitats econòmiques**.
- El contribuent ha de tindre **reconeguda la condició d'esportista d'alt nivell** segons resolució de l'òrgan superior de l'Administració general de la Comunitat Autònoma amb competències en matèria d'esport.

Per adquisició i rehabilitació d'habitatges en els projectes de llogarets 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.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- La deducció només es pot aplicar per les quantitats satisfetes a l'exercici:
 - 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 situen en terrenys que s'integren a **projectes de llogarets model, de conformitat amb el previst en la Llei 11/2021, de 14 de maig, de recuperació de la terra agrària de Galícia**.
- Que els habitatges estiguen destinats a **residència dels contribuents** que les adquirisquen o rehabiliten, **ja siga amb caràcter habitual o esporàdic**.
- Als efectes de la deducció, **tenen la consideració d'obres de rehabilitació** aquelles que complisquen els següents requisits:
 1. Que disposen dels permisos i autoritzacions administratives corresponents.
 2. Que tinguen 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 excedeixca del 25 % del preu d'adquisició, si es va efectuar esta durant els dos anys immediatament anteriors a l'inici de les obres de rehabilitació, o, en un altre cas, del valor de mercat que tinga l'immoble en el moment de l'esmentat inici. A estos efectes, es descomptarà del preu d'adquisició o del valor de mercat de l'immoble la part proporcional corresponent a terra. Quan no es conega el valor del terra, este es calcularà prorratejant el cost d'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 vinga expressament establert, per a 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 hagen anat a càrrec de l'adquirent, i, en el cas de finançament alié, l'amortització, els interessos, el cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interés variable dels préstecs hipotecaris regulats a

l'article dècim nové 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 la vivenda habitual dels contribuents, la base d'esta 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

Esta deducció és incompatible amb les deduccions “Per inversió en instal·lacions de climatització i/o aigua calenta sanitària que facen servir energies renovables a la vivenda habitual i destinades exclusivament a l'autoconsum” i “per obres de millora d'eficiència energètica en edificis d'habitatges o en habitatges unifamiliars” recollides en els números tretze i díhuit de l'article 5 del Decret Legislatiu 1/2011.

Comunitat de Madrid

Els contribuents que el 2022 hagen tingut la seua residència habitual al territori de la Comunitat de Madrid podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per naixement o adopció de fills

Normativa: Arts.4 y 18.1 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Quanties de la deducció i períodes d'aplicació

- **600 euros per cada fill nascut o adoptat.**
- En el cas de **parts o adopcions múltiples** la quantia corresponent al primer període impositiu en què s'aplique la deducció **s'incrementarà en 600 euros per cada fill.**

Important: d'acord amb la disposició final cinquena del Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, la deducció per naixement o adopció de fills de l'article 4 del Text Refós de les Disposicions Legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, en la regulació vigent des de l'1 de gener de 2018, només serà aplicable als fills nascuts o adoptats a partir de l'esmentada data.

Àmbit temporal d'aplicació de la deducció

La deducció **s'aplica tant en el període impositiu en què es produísca el naixement o l'adopció com en cada un dels dos períodes impositius següents.**

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Només tindran de dret a practicar la deducció els pares que convisquen amb els fills nascuts o adoptats.
- Quan els fills nascuts o adoptats **convisquen amb ambdós pares** i estos tributen de forma individual, **l'import de la deducció es prorratarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.
- **Límits de la suma de les bases imposables general i de l'estalvi** (suma de les caselles [0435] y [0460] de la declaració) **per a poder aplicar la deducció.**

S'exigix un doble límit: un de general, que ha de complir el contribuent que pretenga aplicar la deducció, i un altre específic que ha de complir la unitat familiar de la que forme part:

a. Contribuent: la suma de les bases imposables general i de l'estalvi del contribuent no

podrà superar:

- **30.000 euros** en tributació individual.
- **36.200 euros** en tributació conjunta.

b. Unitat familiar: la suma de les bases imposables general i de l'estalvi **de tots els membres** de la unitat familiar de la qual el contribuent puga formar part **no podrà ser superior a 60.000 euros**.

Regles per a la seua aplicació:

- Si es tracta d'una unitat familiar conjugal (de les regulades a l'article 82.1.1ª de la Llei del IRPF), hauran d'agregar-se les bases imposables de cada un dels membres de la unitat familiar integrats a la mateixa, amb independència que opten o no pel règim de tributació conjunta i que estiguen obligats o no a presentar declaració.
- Així, per a cada cònjuge, la base imposable serà la corresponent a ambdós més les dels fills (menors d'edat o grans incapacitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada), comuns o, no que convisquen amb el matrimoni.

En el cas de tributació conjunta serà la base imposable de l'esmentada declaració la que es tinga en compte a efectes del límit fixat.

- Si es tracta d'una unitat familiar monoparental o no conjugal, hauran d'agregar-se, exclusivament les bases imposables dels membres de la unitat familiar que teòricament corresponga a cada contribuent, d'acord amb el disposat a l'article 82.1.2ª de la Llei del IRPF: el mateix contribuent i els fills d'este (menors o grans incapacitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada) que convisquen amb ell. I tot això, també, amb independència que s'opte o no per tributar pel règim de tributació conjunta i que estiguen o no obligats a presentar declaració. En el cas de tributació conjunta serà la base imposable de l'esmentada declaració la que es tinga en compte a efectes del límit fixat.

Per adopció internacional de xiquets

Normativa: Art. 5 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Quantia de la deducció

600 euros per cada fill adoptat en el període impositiu, sempre que es tracte d'una adopció de caràcter internacional.

Condicions per a l'aplicació de la deducció

- L'adopció té caràcter internacional quan així resulte de les normes i convenis aplicables a esta matèria.
- Quan el xiquet adoptat **convisqua amb ambdós pares** adoptius i estos tributen de forma individual, la **deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

Compatibilitat

Esta deducció és compatible amb la deducció anterior "Per naixement o adopció de fills".

Per acolliment familiar de menors

Normativa: Arts. 6 i 18.1 i 4.a) Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Quanties de la deducció

Els contribuents podran deduir **per cada menor en règim d'acolliment familiar** les següents quantitats:

- **600 euros** si es tracta del **primer menor** en règim d'acolliment familiar.
- **750 euros** si es tracta del **segon menor** en règim d'acolliment familiar.
- **900 euros** si es tracta del **tercer o successiu menor** en règim d'acolliment familiar.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- L'acolliment familiar que dona de dret a la deducció podrà ser simple, permanent o preadoptiu, administratiu o judicial.

Precisió: tinga's en compte que la Llei 26/2015, de 28 de juliol, per la que es modifica el sistema de protecció a la infantesa i a l'adolescència (BOE de 29 de juliol) 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 realitzaren a l'acolliment preadoptiu hauran d'entendre's fetes a la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva prevista a l'article 176 bis del Codi Civil. Les que es realitzaren a l'acolliment simple s'hauran d'entendre fetes a l'acolliment familiar temporal previst a l'article 173 bis del Codi Civil; i quan l'anaren a les Entitats Col·laboradores d'adopció internacional s'entendran fetes als organismes acreditats per a l'adopció internacional".

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.

Recorde: actualment dóna dret a aplicar esta deducció l'acolliment familiar (d'urgència, temporal i permanent) i la delegació de guarda per a la convivència preadoptiva.

- **A efectes de determinar el número d'ordre del menor acollit**, només es computaran aquells menors que hagen romàs en l'esmentat règim durant més de 183 dies del període impositiu. En cap cas no es computaran els menors que hagen sigut adoptats durant l'esmentat període impositiu.
- **El contribuent haurà de conviure amb el menor més de 183 dies del període impositiu i estar en possessió, en cas de ser requerit, del corresponent certificat acreditatiu de**

l'acolliment, expedit per la Conselleria competent de la Comunitat de Madrid.

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles [0435] y [0460] de la declaració, **no supere**:
 - **25.620 euros** en tributació individual.
 - **36.200 euros** en tributació conjunta.
- En el supòsit d'acolliment de menors per **matrimonis o unions de fet**, **l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració individual de cada un d'ells si tributaren d'esta forma.

Important: esta deducció no podrà aplicar-se en el supòsit de delegació de guarda per a la convivència preadoptiva quan el mateix donara lloc a l'adopció del menor durant l'any, sense perjudici de l'aplicació de la deducció anteriorment comentada "Per naixement o adopció de fills"

Per acolliment no remunerat de majors de 65 anys i/o amb discapacitat

Normativa: Arts. 7 i 18.1 i 4.b) Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

1.500 euros per cada persona major de 65 anys o amb discapacitat igual o superior al 33 per 100, quan es complisquen els següents requisits:

- Que convisqua 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 done lloc a l'obtenció d'ajudes o subvencions de la Comunitat de Madrid.

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- En el supòsit d'acolliment de persones majors de 65 anys, **la persona acollida no s'ha de trobar vinculada amb el contribuent** per un parentiu de grau igual o inferior al quart, bé siga de consanguinitat o d'afinitat.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles [0435] y [0460] de la declaració, **no supere**:
 - **25.620 euros** en tributació individual.
 - **36.200 euros** en tributació conjunta.

- Quan la persona acollida genere el dret a la deducció per a més d'un contribuent simultàniament, **l'import de la mateixa es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells, si tributaren de forma individual.
- El contribuent que desitge aplicar esta deducció **haurà d'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 ajudes de la Comunitat de Madrid vinculades a l'acolliment.

Per arrendament de la vivenda habitual

Normativa: Arts. 8 i 18.1 i 4.c) Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 30 per 100 de les quantitats satisfetes** per l'arrendament de 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 siga 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 tindre **menys de 35 anys d'edat a la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre).

No obstant això, la deducció podrà aplicar-se també si el contribuent té **més de 35 anys i menys de 40 anys sempre que, durant el període impositiu, s'haja trobat en situació d'atur i haja suportat càrregues familiars.**

Definicions:

- **Situació d'atur:** s'entendrà que el contribuent s'ha trobat en situació d'atur quan haja estat inscrit com a demandant d'ocupació a les Oficines d'Ocupació de la Comunitat de Madrid almenys 183 dies dins del període impositiu.
- **Càrregues familiars:** s'entendrà que el contribuent ha suportat càrregues familiars quan tinga almenys dos de familiars, ascendents o descendents, al seu càrrec, considerant-se com a tals aquells pels que tinga dret a l'aplicació del mínim per [ascendents](#) o [descendents](#).

- **Límits de la suma de les bases imposables general i de l'estalvi** (suma de les caselles [0435] y [0460] de la declaració) **per a poder aplicar la deducció.**

S'exigix un doble límit; un de general, que ha de complir el contribuent que pretenga aplicar la deducció, i un altre específic que ha de complir la unitat familiar de la qual forme part:

a. Contribuent: la suma de les bases imposables general i de l'estalvi del contribuent **no podrà superar:**

- **25.620 euros** en tributació individual.
- **36.200 euros** en tributació conjunta.

b. Unitat familiar: la suma de les bases imposables general i de l'estalvi **de tots els membres** de la unitat familiar de la qual el contribuent pugui formar part **no podrà ser superior a 60.000 euros.**

Regles per a la seua aplicació dels límits a la unitat familiar:

- Si es tracta d'una unitat familiar conjugal (de les regulades a l'article 82.1.1ª de la Llei del IRPF), hauran d'agregar-se les bases imposables de cada un dels membres de la unitat familiar integrats a la mateixa, amb independència que opten o no pel règim de tributació conjunta i que estiguen obligats o no a presentar declaració.

Així, per a cada cònjuge, la base imposable serà la corresponent a ambdós més les dels fills (menors d'edat o grans incapacitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada), comuns o, no que convisquen amb el matrimoni.

En el cas de tributació conjunta serà la base imposable de l'esmentada declaració la que es tinga en compte a efectes del límit fixat.

- Si es tracta d'una unitat familiar monoparental o no conjugal, hauran d'agregar-se, exclusivament les bases imposables dels membres de la unitat familiar que teòricament corresponga a cada contribuent, d'acord amb el disposat a l'article 82.1.2ª de la Llei del IRPF: el mateix contribuent i els fills d'este (menors o grans incapacitats judicialment subjectes a pàtria potestat prorrogada o rehabilitada) que convisquen amb ell. I tot això, també, amb independència que s'opte o no per tributar pel règim de tributació conjunta i que estiguen o no obligats a presentar declaració. En el cas de tributació conjunta serà la base imposable de l'esmentada declaració la que es tinga en compte a efectes del límit fixat.

- Les quantitats abonades per l'arrendament de la vivenda habitual han de superar el **20 per 100** de l'esmentada suma de bases imposables general i d'estalvi del contribuent.
- Per a l'aplicació de la deducció, **el contribuent ha d'estar en possessió d'una còpia del resguard del depòsit de la fiança** en l'Agència d'Vivenda Social de la Comunitat de Madrid formalitzat pel llogater, d'acord amb el disposat a l'article 36 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans, i al Decret 181/1996, de 5 de desembre, pel qual es regula el règim de depòsit de fiances d'arrendaments en la Comunidad de Madrid, **o bé posseir còpia de la denúncia presentada davant de l'esmentat organisme per no haver-los lliurat l'esmentat justificant el llogater.**
- Addicionalment, el contribuent en el moment en què manifeste la seua intenció d'aplicar esta deducció autonòmica haurà, com a arrendatari, d'haver liquidat l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats derivat de l'arrendament de l'habitatge, tret que no

estiga obligat a presentar autoliquidació per aplicar la bonificació prevista a l'article 30 quater del Decret legislatiu 1/2010.

No obstant això, l'esmentada intenció no té per què circumscriure's a un únic moment temporal i, per això el límit temporal per a exigir l'esmentada liquidació dependrà de quan es manifeste la mateixa. Així, sense ànim d'exhaustivitat, el moment en què el contribuent que desitge aplicar la deducció ha d'haver liquidat l'impost de TPO 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'haguera 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'haja inclòs la deducció.

Important: els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'Annex B.8 de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existís, el del segon llogater o, en el seu cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X, respectivament, a les caselles corresponents.

Per donatius a fundacions i clubs esportius

Normativa: Arts. 9 y 18.3 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats donades** a fundacions que complisquen els requisits de la Llei 1/1998, de 2 de març, de Fundacions de la Comunitat de Madrid que persegueixen finalitats culturals, assistencials, educatius o sanitaris o qualssevol altres de naturalesa anàloga a estos.

En tot cas, serà precís que estes fundacions es troben inscrites en el Registre de Fundacions de la Comunitat de Madrid, reten comptes a l'òrgan de protectorat corresponent i que este haja ordenat el seu depòsit en el Registre de Fundacions.

- **El 15 per 100 de les quantitats donades** a clubs esportius elementals i bàsics definits als articles 29 i 30 de la Llei 15/1994, de 28 de desembre, de l'Esport de la Comunidad de Madrid.

En tot cas, serà precís que estos clubs es troben inscrits en el Registre d'Associacions Esportives de la Comunitat de Madrid.

- La **base de la deducció per totes les donacions indicades** no podrà excedir del 10 per 100 de la base liquidable, entenent com a tal la suma de la base liquidable general i la d'estalvi del

contribuent.

Per l'increment dels costos del finançament alié per a la inversió en habitatge habitual derivat de l'alça dels tipus d'interés (no aplicable 2022)

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 2022 esta deducció no resulta d'aplicació, ja que el percentatge de deducció és negatiu.

Per despeses educatives

Normativa: Arts. 11 i 18.2 i 4.d) Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Quanties de la deducció

- El 15 per 100 de les despeses d'escolaritat.
- El 10 per 100 de les despeses d'ensenyament d'idiomes.
- El 5 per 100 de les despeses d'adquisició de vestuari d'ús exclusiu escolar.

Base de la deducció

- La base de deducció, tret de per a fills o descendents que estiguen escolaritzats en el **primer cicle d'Educació Infantil**, està constituïda per les quantitats satisfetes pels sigüents conceptes:

"Escarlaritat" durant les etapes corresponents al segon cicle d'Educació Infantil, a l'Educació Bàsica Obligatoria i la Formació Professional Bàsica, que es referixen els articles 3.3, 3.10, 4 i 14.1 de la Llei Orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'Educació.

Precisions: en els centres públics i en els privats amb concert educatiu l'ensenyament ha de ser gratuït, per la qual cosa cap alumne inclòs en un centre de tals característiques no podrà suportar despeses relatives a l'escolaritat. Sí que serà possible suportar despeses d'escolaritat en els centres privats no concertats.

No seran deduïbles les despeses de menjador, transport, etc. girades pel centre educatiu que, encara que indirectament vinculats amb l'ensenyament, no es corresponen amb esta. Tampoc no seran deduïbles les despeses per adquisició de llibres de text.

"Adquisició de vestuari d'ús exclusiu escolar" durant les etapes corresponents al segon cicle d'Educació Infantil, a l'Educació Bàsica Obligatoria i la Formació Professional Bàsica, que es referixen els articles 3.3, 3.10, 4 i 14.1 de la Llei Orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'Educació.

Precisió: només podrà aplicar-se la deducció per a les peces de vestit o calçat exigit o autoritzat per les directrius del centre educatiu en el qual l'alumne curse els seus estudis. La deducció inclou tot el vestuari exigit pel centre.

"Ensenyament d'idiomes" tant si esta s'impartix com a activitat extraescolar com si té el caràcter d'educació de règim especial. La deducció contempla les despeses derivades de l'ensenyament d'idiomes exclusivament en els següents supòsits:

- Ensenyament de règim especial que s'impartisca en centres oficials d'ensenyament d'idiomes.
- Ensenyament d'idiomes com a activitat extraescolar adquirida bé pel centre educatiu, amb càrrec als alumnes o bé pels mateixos alumnes directament sempre que, en este últim cas, l'alumne estiga cursant algun estudi oficial.

Important: la base de deducció es minorarà en l'import de les beques i ajudes obtingudes de la Comunitat de Madrid o de qualsevol altra Administració Pública que cobrisquen tots o part de les despeses citades.

- En el cas de fills o descendents que estiguen escolaritzats en el **primer cicle d'Educació Infantil** que es referix l'article 14.1 de la Llei Orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'Educació, la **base de deducció estarà constituïda exclusivament per les quantitats satisfetes pel concepte d'escolaritat que no s'abonen mitjançant preus públics ni mitjançant preus privats autoritzats per l'Administració.**

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Les despeses educatives que donen de dret a esta deducció són les originades durant el període impositiu pels fills o descendents **pels que tinguen de dret al mínim per descendents** regulat en la Llei 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 seua unitat familiar, suma de les caselles [0435] y [0460] de la declaració, no supere la quantitat en euros corresponent a multiplicar per 30.000 el nombre de membres de l'esmentada unitat familiar.**

El **concepte d'unitat familiar** en el IRPF s'explica al Capítol 2.

A efectes de l'aplicació de la deducció es tindrà en compte, de manera agregada, la base imposable de la seua unitat familiar, amb independència de l'existència o no d'obligació de declarar. En el cas de tributació conjunta serà la base imposable de l'esmentada declaració la que es tinga en compte a efectes del límit fixat.

- Complerts els anteriors requisits, només tindran de dret a practicar la deducció els pares o ascendents que convisquen amb els seus fills o descendents escolaritzats. Quan un fill o descendent **convisqua amb ambdós pares o ascendents l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells, en cas que optaren per tributació individual.

Important: els contribuents que desitgen aplicar esta deducció hauran d'estar en possessió dels corresponents justificants acreditatius del pagament dels conceptes objecte de deducció.

Límits màxims de la deducció

La quantitat a deduir no podrà excedir de:

- **400 euros** per cadascun dels fills o descendents que generen el dret a la deducció **per despeses d'ensenyament d'idiomes i/o d'adquisició de vestuari d'ús exclusiu escolar**.
- **900 euros** per cada un dels fills o descendents en el cas que el contribuent tinga dret a practicar deducció, a més de per les despeses del paràgraf anterior o exclusivament, per **despeses d'escolaritat**. Este límit serà de **1.000 euros** per cadascun dels fills o descendents que cursen durant l'exercici estudis del **primer cicle d'Educació Infantil** i les despeses del qual donen dret a esta deducció.

Per cura de fills menors de 3 anys

Normativa: Arts. 11 bis i 18.2 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 20 per 100 de les quotes ingressades** pel contribuent per cotitzacions al Sistema Especial d'Empleats de Llar del Règim General de la Seguretat Social, amb **el límit de deducció de 400 euros anuals**.
- **El 30 per 100 de les quotes ingressades** per cotitzacions al Sistema Especial d'Empleats de Llar del Règim General de la Seguretat Social, en el cas de contribuents que siguen titulars d'una família nombrosa amb **el límit de deducció de 500 euros anuals**.

Important: la deducció resultarà aplicable per les cotitzacions efectuades en els mesos del període impositiu en què el contribuent tinga, almenys, un fill menor de 3 anys per qui s'aplique el mínim per descendents. A tal efecte, es computaran com base de deducció les cotitzacions efectuades pel mes en què el fill complisca els tres anys, així com, en el seu cas, es produísca la mort del menor, però no els següents.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- El contribuent **ha d'estar en situació d'alta en la Seguretat Social com a ocupador titular d'una llar familiar, tindre contractada i cotitzar per una o diverses persones pel Sistema Especial d'Empleats de Llar del Règim General de la Seguretat Social** durant el període en què es pretenga aplicar la deducció.

Així mateix, serà necessari que la persona o persones contractades prestin servicis 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'apliquen el **mínim per descendents**, han de realitzar una **activitat per compte propi o alié pel qual estiguen donats d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat, almenys, durant 183 dies dins del període impositiu.**

En cas que el contribuent tinga fills menors de 3 anys amb diferents progenitors, podrà aplicar-se la deducció quan es complisca el requisit indicat en el paràgraf anterior respecte de qualsevol d'ells.

- **Que la suma de la base imposable general i de l'estalvi del contribuent, juntament amb la corresponent a la resta de membres del seu unitat familiar, suma de les caselles [0435] y [0460] de la declaració, no supere la quantitat en euros corresponent a multiplicar per 30.000 el nombre de membres de l'esmentada unitat familiar.**

A efectes de l'aplicació de la deducció es tindrà en compte, de manera agregada, la base imposable de la seua unitat familiar, amb independència de l'existència o no d'obligació de declarar. En el cas de tributació conjunta serà la base imposable de l'esmentada declaració la que es tinga en compte a efectes del límit fixat.

Per a famílies amb dos o més descendents i ingressos reduïts

Normativa: Art. 14 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Quantia de la deducció

El 10 per 100 de l'import resultant de minorar la quota íntegra autonòmica en la resta de deduccions autonòmiques aplicables a la Comunitat de Madrid i la part de deduccions estatals que s'apliquen sobre l'esmentada quota íntegra autonòmica.

L'esmentada operació es realitzarà restant de la quantia de la quota íntegra autonòmica, casella **[0546]** de la declaració, els imports consignats a les caselles **[0548]**, **[0551]**, **[0553]**, **[0555]**, **[0557]**, **[0559]**, **[0561]** y **[0563]**, així com el de la casella **[0564]**, exclòs d'este últim l'import corresponent a esta deducció i casella **[0566]** corresponent a la nova deducció aplicable a les unitats familiars formades per residents fiscals en Estats Membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent **tinga dos o més descendents** que generen a favor seu el dret a l'aplicació del corresponent **mínim per descendents** establits en la normativa reguladora del **IRPE**.
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **no siga superior a 24.000 euros.**

Per a calcular la suma de les bases imposables s'addicionaran les següents:

- a. Les dels contribuents que tinguen dret, pels mateixos descendents, a l'aplicació del mínim corresponent tant si declaren individual com conjuntament.
- b. Les dels mateixos descendents que donen dret a l'esmentat mínim.

Per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials de noves entitats o de recent creació

Normativa: Art. 15 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Quantia i límit màxim de la deducció

- **Amb caràcter general:** el 30 per 100 de les quantitats invertides durant l'exercici en l'adquisició d'accions o participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital en les societats mercantils que revisten la forma de Societat Anònima o Societat de Responsabilitat Limitada.

El límit de deducció aplicable és de **6.000 euros anuals**.

- **El 50 per 100 de les quantitats invertides durant l'exercici** en l'adquisició d'accions, participacions i aportacions socials com a conseqüència d'acords de constitució o d'ampliació de capital de societats anònimes laborals, societats de responsabilitat limitada laborals i societats cooperatives.

El límit de la deducció aplicable és de **12.000 euros**.

- **El 50 per 100 de les quantitats invertides durant l'exercici** en el cas de societats creades o participades per universitats o centres d'investigació.

El límit de la deducció és de **12.000 euros**.

Important: tinga's en compte que la deducció s'aplica per tres tipus d'inversions diferents per a cada una de les quals s'establix un límit diferent i independent.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Els següents requisits i condicions **no són exigibles** quan es tracte d'inversions efectuades en **entitats creades o participades per universitats o centres d'investigació**:

- **La participació adquirida** pel contribuent com a conseqüència de la inversió, computada juntament amb la que posseïsquen de la mateixa entitat el seu cònjuge o persones unides al contribuent per raó de parentiu, recta en línia o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no pot ser superior durant cap dia de l'any natural al 40 per 100 del total del capital social de l'entitat o dels seus drets de vot**.
- Que l'esmentada participació **es mantinga un mínim de tres anys**.

- **Que l'entitat de la qual s'adquirisquen les accions o participacions complisca els següents requisits:**

1. Que tinga el seu **domicili social o fiscal a la Comunitat de Madrid**.
2. Que en desenvolupe una **activitat econòmica**.

A estos efectos, no es considerará que desarrolla una actividad económica cuando tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, de acuerdo con lo establecido en el artículo 4.Ocho.Dos.a) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, de la Impuesto sobre el Patrimonio.

3. En el caso en que la inversión efectuada corresponga a la constitución de la entidad, que desde el primer ejercicio fiscal esta **compte, almenys, amb una persona contractada** amb contracte laboral i a jornada completa i donada d'alta en el règim general de la Seguretat Social.

Important: quan es tracte de societats anònimes laborals, societats de responsabilitat limitada laborals i societats cooperatives no serà exigible este requisit.

4. En cas que la inversió s'haja realitzat mitjançant una ampliació de capital de l'entitat, que dita **entitat hauria sigut constituïda dins dels tres anys anteriors** a l'ampliació de capital i que **la plantilla mitjana de l'entitat durant els dos exercicis fiscals posteriors al de l'ampliació s'incrementa respecte de la plantilla mitjana que tinguera en els dotze mesos anteriors almenys en una persona** amb els requisits anteriors, i que dit **increment es mantinga durant almenys uns altres vint-i-quatre mesos**.

Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'entitat i del seu increment prendran les persones ocupades, en els termes que disposa 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 NIE de l'entitat de nova o recent creació i, si existix, el de la segona entitat, indicant l'import total de la deducció per inversions en empreses de nova o recent creació a la casella corresponent.

Per al foment de l'autoocupació de joves menors de 35 anys

Normativa: Art. 16 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Quantia de la deducció

1.000 euros per als contribuents en qui es donen les següents circumstàncies:

- **Que siguin menors de 35 anys**
- **Que causen alta per primera vegada**, com a persona física o com a partícip en una entitat en règim d'atribució de rendes, al Cens d'Empresaris, Professionals i Retenidors previst al Reial Decret 1065/2007, de 27 de juliol pel qual s'aprova el Reglament General de les Actuacions i els Procediments de Gestió i Inspecció Tributària i de Desenvolupament de les Normes Comunes dels Procediments d'Aplicació dels Tributs (BOE de 5 de setembre).

Àmbit temporal d'aplicació de la deducció

Esta deducció es practicarà en el període impositiu en què es produísca el **alta al Cens**.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que l'activitat es desenvolupi principalment en el **territori de la Comunitat de Madrid**.
- Que el contribuent es mantinga en l'esmentat Cens **durant almenys un any des de l'alta**.

No es considerarà incomplert este requisit en el cas de mort del contribuent abans del transcurs d'un any des de l'alta al cens, sempre que no s'haguera donat de baixa en el mateix abans de la mort.

- En la tributació conjunta **no es multiplicarà** l'import de la deducció pel nombre de membres de la unitat familiar que complisquen amb els requisits exigits per a la seua aplicació.

Per inversions realitzades en entitats cotitzades al mercat alternatiu borsari

Normativa: Art. 17 Text Refós de les disposicions legals de la Comunitat de Madrid en matèria de tributs cedits per l'Estat, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 21 octubre

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats invertides** a l'exercici en l'adquisició d'accions corresponents a processos d'ampliació de capital o d'oferta pública de valors, en ambdós casos a través del segment d'empreses en expansió del Mercat Alternatiu Borsari aprovat per Acord del Consell de Ministres del 30 de desembre de 2005.
- **El límit màxim de la deducció és de 10.000 euros**.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que les accions o participacions adquirides **es mantinguen almenys durant dos anys**.

Esta deducció s'aplicarà a aquelles inversions amb dret a deducció que es realitzen després del 23 de febrer de 2010

- Que la **participació** en l'entitat a la qual corresponguen les accions o participacions **no siga superior al 10 per 100 del capital social durant els dos anys següents** a l'adquisició de les

mateixes.

- La societat en què es produïska la inversió ha de tindre durant els **dos anys següents a la mateixa el domicili social i fiscal a la Comunitat de Madrid, i no ha de tindre com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari**, d'acord amb els requisits establits a l'article 4.Ocho.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

Incompatibilitat

La present deducció resultarà incompatible, per a les mateixes inversions, amb la deducció "Per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials de noves entitats o de recent creació" anteriorment comentada.

Important: els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica d'Aragó, Galícia, Madrid o Múrcia per inversions en entitats que cotitzen al Mercat Alternatiu Borsari" de l'Annex B.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 existix, el de la segona entitat, indicant l'import total de la deducció per inversions en entitats que cotitzen al Mercat Alternatiu Borsari a la casella corresponent.

Comunitat autònoma de la Regió de Múrcia

Normativa: Text refós de les Disposicions Legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de Tributs Cedit, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre, d'ara endavant, text refós de Tributs Cedit

Els contribuents que el 2022 han tingut la seua residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia podran aplicar les següents deduccions autonòmiques:

Per inversió en vivenda habitual per joves d'edat igual o inferior a 35 anys

Important: els contribuents que van aplicar les deduccions autonòmiques per inversió en habitatge anteriorment a l'1 de gener de 2013, podran aplicar sobre les quantitats satisfetes a l'exercici, pel mateix habitatge, el "[Règim transitori de la deducció per inversió en vivenda 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 Cedit, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre

Quantia i límit 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 constituïska o vaja a constituir la **vivenda habitual** del contribuent, incloses les despeses originades que hagen anat a càrrec de l'adquirent i, en el cas de finançament alié, l'amortització, els interessos i altres despeses derivades de la mateixa.

S'entendrà per vivenda habitual l'habitatge en el qual el contribuent residisca per un termini continuat de tres anys. No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tindre aquell caràcter quan, malgrat no haver transcorregut l'esmentat termini, es produïska la mort del contribuent o es presenten circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi d'habitatge, tals com separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de primera ocupació, d'ocupació més avantatjosa o altres d'anàlegs.

- **Límit màxim:** l'import d'esta deducció no podrà superar la quantia de **300 euros anuals**, tant en tributació individual com en conjunta.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Important: esta deducció serà d'aplicació als contribuents que complisquen els requisits que a continuació s'indiquen, amb independència de la data en la qual s'haja realitzat l'adquisició de l'habitatge o s'hagen iniciat les obres de rehabilitació o ampliació. Per tant, podran aplicar-la els contribuents que hagen realitzat la inversió en la vivenda habitual a partir d'1 de gener de 2013.

- Que els contribuents tinguen el seu **residència habitual a la Regió de Múrcia**.
- Que els contribuents en tinguen una **edat siga igual o inferior a 35 anys** en el moment de la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- Que **la suma de la base imposable general i la base imposable de l'estalvi del contribuent**, caselles [0435] y [0460] de la declaració, siga inferior a **24.107,20 euros**, sempre que **la base imposable de l'estalvi, no supere** la quantitat de **1.800 euros**.
- Tractant-se de **adquisició o ampliació** d'habitatge, s'ha de tractar de **habitatges de nova construcció**. A estos efectes, es considerarà habitatge de nova construcció aquell l'adquisició del qual represente la primera transmissió de la mateixa posteriorment a la declaració d'obra nova, sempre que no hagen transcorregut tres anys des de l'esmentada declaració.
- **Tractant-se de rehabilitació d'habitatge**, es consideraran les obres en la mateixa que complisquen els següents requisits:
 - a. Que hagen sigut qualificades o declarada com a actuació protegida en matèria de rehabilitació d'habitatges en els termes previstos al Reial Decret 2066/2008, de 12 de desembre, pel qual es regula el Pla Estatal d'Vivenda i Rehabilitació 2009-2012, o amb aquelles normes d'àmbit estatal o autonòmic que les substituïsquen.
 - b. Els establits en la normativa reguladora del IRPF a la redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.
- La deducció requerirà que **l'import comprovat del patrimoni del subjecte passiu, en finalitzar el període de la imposició, excedisca del valor que donara la seua comprovació al final del mateix**, almenys en la quantia de les inversions realitzades, d'acord amb els requisits establits amb caràcter general per la normativa estatal reguladora del IRPF.

Base màxima de les inversions amb dret a deducció

La base màxima de les quantitats satisfetes amb dret a esta deducció estarà constituïda pel resultat de **restar de la quantitat de 9.040 euros, aquelles quantitats que constituïsquen per al contribuent la base de l'esmentada deducció estatal**, excloses, en el seu cas, les quantitats destinades a obres d'adequació de la vivenda habitual per raó de discapacitat, i sense que en cap cas la diferència puga ser negativa.

També resulten aplicables en relació amb esta deducció les regles establides en la legislació estatal a la redacció en vigor a 31 de desembre de 2012 per als casos en què s'hagen practicat deduccions per una vivenda habitual anterior o s'haja transmés esta última obtenint un guany patrimonial que s'haja considerat exempt per reinversió, així com el requisit d'augment del patrimoni del contribuent, almenys, en la quantia de les inversions amb dret a la deducció.

Règim transitori de la deducció per inversió en vivenda habitual

Normativa: Disposició transitòria única Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de Tributs Cedit, 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 de la Regió de Múrcia, establides per als exercicis les 2001 a 2013, podran aplicar la present deducció per inversió en vivenda habitual per joves, sempre que complisquen els requisits exigits per a això i, en particular, el de l'edat.

Contribuents que van practicar la deducció als exercicis 1998 a 2000

Els contribuents que van practicar, pel mateix habitatge, qualsevol de les deduccions autonòmiques en el IRPE per adquisició o rehabilitació de vivenda habitual establits per als exercicis 1998, 1999 i 2000, per les Lleis de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia 13/1997, de 23 de desembre; 11/1998, de 28 de desembre i 9/1999, de 27 de desembre, respectivament, podran aplicar al present exercici la següent deducció:

- El **2 per 100 de les quantitats satisfeta** sempre que, en el supòsit d'adquisició, es tracte d'habitatges de nova construcció.
- El **3 per 100 de les quantitats satisfetes** sempre que, en el supòsit d'adquisició, es tracte d'habitatges de nova construcció i la **base imposable general menys el mínim personal i familiar del contribuent**, caselles [0435] y [0519] de la declaració, respectivament, siga inferior a 24.200 euros, sempre que la **base imposable de l'estalvi**, casella [0460] de la declaració, no supere els 1.800 euros.

En ambdós casos, s'ha de presentar el requisit regulat a l'article 1.uno, de la Llei 9/1999, de 27 de desembre, de l'esmentada Comunitat Autònoma, relatiu a què la **adquisició de la vivenda habitual fora de nova construcció**.

Per donatius per a la protecció del patrimoni cultural de la Regió de Múrcia o la promoció d'activitats culturals i esportives

Normativa: Art. 1.Dos.1 Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de Tributs Cedit, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre

Atenció: tinga's en compte que la base de deducció autonòmica es reduirà en les quantitats que, per a una mateixa donació, s'hagen beneficiat de la deducció general per donatius i altres aportacions a què es referix l'article 68.3 de la Llei del IRPE. Ara bé, en el cas que la base de deducció general per donatius, donacions i altres aportacions supere el 10 per 100 de la base liquidable de l'exercici, l'excés pot formar part de la base de deducció autonòmica, ja que per a la deducció autonòmica no es fixa límit.

Quantia de la deducció

El 50 per 100 de les donacions dineràries pures i simples efectuades durant el període impositiu per a les **finalitats** que s'indiquen a continuació:

- La protecció del patrimoni cultural de la Regió de Múrcia o
- La promoció d'activitats culturals i esportives

Condicions i requisits per a aplicar la deducció

- Les donacions s'hauran de realitzar a favor de qualsevol de les **següents entitats**:
 - La **Comunitat autònoma de la Regió de Múrcia**, així com les **entitats dependents del sector públic autonòmic**.
 - Les **fundacions** que persegueixen exclusivament **finalitats culturals, les associacions culturals i esportives** que hagen sigut declarades d'utilitat pública i les **federacions esportives**, que es troben inscrites en els Registres respectius de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia.
- L'aplicació de la deducció requerirà la **emissió per part de l'entitat donatària de certificació** que continga les següents dades:
 1. El nombre d'identificació fiscal del donant i de l'entitat donatària, import i data del donatiu. El lliurament de l'import donat s'haurà de realitzar necessàriament mitjançant transferència bancària, les dades identificatives de la qual hauran així mateix de constar en la certificació.
 2. Menció expressa que la donació s'ha efectuat de manera irrevocable i que la mateixa s'ha acceptat.
- En el cas en què per les quantitats donades el contribuent aplique les deduccions estatals per donatius i altres aportacions de l'article 68.3 de la Llei del IRPE, la base de deducció autonòmica **es minorarà en les quantitats que constitueixen 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 Cedit, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre

Atenció: tinga's en compte que la base de deducció autonòmica es reduirà en les quantitats que, per a una mateixa donació, s'hagen beneficiat de la deducció general per donatius i altres aportacions a què es referix l'article 68.3 de la Llei del IRPE. Ara bé, en el cas que la base de deducció general per donatius, donacions i altres aportacions supere el 10 per 100 de la base liquidable de l'exercici, l'excés pot formar part de la base de deducció autonòmica, ja que per a la deducció autonòmica no es fixa límit.

Quantia de la deducció

El 50 per 100 de les donacions dineràries pures i simples efectuades durant el període impositiu que tinguen **com destí la investigació biosanitària** que es referix la Llei 4/1994, de

26 de juliol, de Salut de la Regió de Múrcia.

Condicions i requisits per a aplicar la deducció

- Les donacions s'hauran de realitzar a favor de qualsevol de les **següents entitats**:
 - La **Comunitat autònoma de la Regió de Múrcia**, així com les **entitats dependents del sector públic autonòmic** que exercisquen l'activitat d'investigació biosanitària. A estos efectes, s'inclou a les **universitats públiques** de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia.
 - Les **entitats sense fins lucratiu** que es referixen els articles 2 i 3 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge, sempre que entre les seues finalitats principals es trobe la investigació biosanitària que es referix la Llei 4/1994, de 26 de juliol, de Salut de la Regió de Múrcia i **es troben inscrites en els registres corresponents de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia**.
- L'aplicació de la deducció requerirà la **emissió per part de l'entitat donatària de certificació** que continga les següents dades:
 1. El nombre d'identificació fiscal del donant i de l'entitat donatària, import i data del donatiu. El lliurament de l'import donat s'haurà de realitzar necessàriament mitjançant transferència bancària, les dades identificatives de la qual hauran així mateix de constar en la certificació.
 2. Menció expressa que la donació s'ha efectuat de manera irrevocable i que la mateixa s'ha acceptat.
- En el cas en què per les quantitats donades el contribuent aplique les deduccions estatals per donatius i altres aportacions de l'article 68.3 de la Llei del IRPF, la base de deducció autonòmica **es minorarà en les quantitats que constituïsquen la base de deducció en aquelles**.

Per despeses de guarderia

Normativa: Art. 1. Tres Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de Tributs Cedit, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **20 per 100 de les quantitats satisfetes** per despeses educatives originades durant el període impositiu pels fills o descendents que complisquen els requisits que s'indiquen.
- La quantitat a deduir **no excedirà de 1.000 euros per cada un dels fills o descendents** que generen el dret a la deducció.

Requisits i condicions per a aplicar la deducció

- Les despeses educatives que donen de dret a esta deducció són les originades durant el

període impositiu **pels fills o descendents pels que tinguen de dret al mínim per descendents regulat en la Llei del IRPE.**

Per tant, s'assimilen a descendents les persones vinculades al contribuent per raó d'acolliment en els termes establits a l'article 58 de la Llei 35/2006.

- Ha de tractar-se de **despeses corresponents a l'etapa de Primer Cicle d'Educació Infantil** que es referix l'article 14.1 de la Llei Orgànica 2/2006, de 3 de maig, d'Educació, **cursada en centres autoritzats i inscrits per la Conselleria competent en matèria d'educació.**
- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles **[0435] y [0460]** de la declaració, **no supere:**
 - **30.000 euros** en declaració individual.
 - **50.000 euros** en declaració conjunta.
- Complits els anteriors requisits, només tindran dret a practicar la deducció els **contribuents que convisquen amb els seus fills o descendents escolaritzats a la data de meritació de l'impost.**

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 estiguen convivint de forma efectiva amb un d'ells en la data de meritació de l'impost, prorratant-se l'import de la deducció sempre que ambdós hagen suportat la despesa de guarderia. Si només un d'ells ha satisfet l'import, serà este el que pugua aplicar el percentatge de la deducció sobre l'esmentat import.

En el cas que el descendent haguera mort en el període impositiu, el contribuent també podrà aplicar la deducció, sempre que es convisquera amb ell en la data de la seua mort.

- Quan el menor convisqua amb més d'un **progenitor, tutor o adoptant**, l'import de la deducció **es prorratjarà per parts iguals en la declaració de cada un d'ells**, en cas que optaren per tributació individual.

Precisions:

Per tant, en el cas que ambdós pares satisfacen les despeses de guarderia, si els dos tenen dret a la deducció cadascú en podrà deduir el 20 per 100 de l'import satisfet amb un màxim de 500 euros cada un, mentre que si només un d'ells tinguera dret a ella podria deduir el 20 per 100 del satisfet per ell amb un límit màxim de 1.000 euros.

De la mateixa manera, en el cas de la mort de l'altre progenitor o adoptant, si ambdós satisfan despeses respecte d'un fill durant l'any (encara que abans de la mort només els pagara el mort), el límit màxim de la deducció s'hi prorratjarà per parts iguals.

Si el descendent conviu amb ambdós pares casats en règim de guanys es presumix que la despesa ha sigut satisfeta per ambdós pares encara que l'abonament haja pogut ser realitzat per només un d'ells. Si tributen de forma conjunta, podran aplicar el percentatge de la deducció sobre la totalitat de les quantitats satisfetes. Si tributen per separat, l'import de la deducció es prorratjarà per parts iguals entre ambdós amb el límit de 500 euros per a cada un.

Al contrari, si es tracta de matrimonis en un altre règim diferent o parelles de fet, cadascun dels membres haurà de justificar que ha satisfet les despeses de guarderia per a poder aplicar la deducció, prorratant-se el límit per

part iguals si ambdós tenen dret. Si només un d'ells ha realitzat l'abonament, serà este el que únicament aplique la deducció.

- Els contribuents hauran de conservar, durant el termini màxim de prescripció, les factures acreditatives de les despeses que donen de dret a la deducció.

Base de la deducció

- La base de deducció estarà constituïda per les **quantitats satisfetes pels conceptes de:**

- Custòdia

A estos efectes les quantitats satisfetes a guarderies i centres d'educació infantil per la preinscripció i matrícula dels esmentats menors es consideraran despeses de custòdia.

- Alimentació i

- **Adquisició de vestuari** d'ús exclusiu escolar.

- L'esmentada base de deducció **es minorarà en l'import de les beques i ajudes** obtingudes de qualsevol Administració Pública que cobrisquen tots o part de les despeses citades.

La minoració s'aplicarà individualment per a cadascun dels descendents que es beneficien de les beques i ajudes.

Per inversions en dispositius domèstics d'estalvi d'aigua

Normativa: Art. 1. Quatre Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de Tributs Cedit, 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 hagen anat a càrrec del contribuent, **no podrà superar la quantitat de 300 euros anuals**.

Requisits i condicions per a aplicar la deducció

- Que les quantitats satisfetes ho siguen per a l'adquisició i instal·lació de dispositius domèstics d'estalvi d'aigua en habitatges que constituïsquen la **vivenda habitual** del contribuent.

- Que existisca un **reconeixement previ de l'Administració regional** sobre la procedència de l'aplicació de la deducció.

Per inversió en instal·lacions de recursos energètics renovables

Normativa: Art. 1. Cinc Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de Tributs Cedit, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **10 per 100 de les inversions realitzades** en execució de projectes d'instal·lació de recursos energètics procedents de les fonts d'energia renovables següents: **solar tèrmica i fotovoltaica i eòlica**.
- El límit de deducció aplicable és de **1.000 euros anuals**.

Base màxima de la deducció

La **base d'esta deducció** està constituïda per les quantitats satisfetes per a l'adquisició i instal·lació dels recursos energètics renovables que hagen anat a càrrec del contribuent, **sense que el seu import màxim puga superar els 10.000 euros**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- La instal·lació dels recursos energètics renovables s'ha de realitzar en **habitatges que constitueixen o vagen a constituir la residència habitual** del contribuent o **en les quals es destinen a l'arrendament**, sempre que este últim no tinga la consideració d'activitat econòmica.

Les circumstàncies que determinen que l'arrendament d'immobles constitueixca activitat econòmica es comenten dins del concepte de rendiments del capital mobiliari en "[altres precisions en relació amb el concepte de rendiments del capital immobiliari](#)" Al capítol 4.

- L'aplicació de la deducció requerirà el **reconeixement previ de l'Administració regional** sobre la seua procedència en la forma que reglamentàriament es determine.
- L'aplicació de la deducció requerirà que el **import comprovat del patrimoni del contribuent, en finalitzar el període de la imposició, excedisca del valor que donara la seua comprovació a l'inici del mateix**, almenys en la quantia de les inversions realitzades, d'acord amb els requisits establits amb caràcter general per la normativa estatal reguladora del IRPE.

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 Cedit, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats invertides durant l'exercici** en l'adquisició d'accions o participacions socials com a conseqüència d'acords de constitució de societats o d'ampliació de capital **en societats anònimes, limitades, anònimes laborals, limitades laborals o cooperatives**.
- **El límit de deducció aplicable és de 4.000 euros**

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **La participació** del contribuent, computada juntament amb les del cònjuge o persones unides per raó de parentiu, en línia directa o col·lateral, per consanguinitat o afinitat fins al tercer grau inclòs, **no pot ser superior al 40 per 100 del capital social de la societat objecte de la inversió o dels seus drets de vot en cap moment i durant els tres anys següents a la constitució o ampliació**.
- **L'entitat en la qual cal materialitzar la inversió ha de complir els següents requisits:**

1. Ha de tindre el **domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia** i mantindre'l durant els **tres anys següents** a la constitució o ampliació.
2. Deu **exercir una activitat econòmica durant els tres anys següents a la constitució o ampliació**.

A tal efecte, no ha de tindre per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el disposat a l'article 4.Ocho.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.

3. Ha de comptar, **com a mínim i des del primer exercici fiscal, amb una persona contractada amb contracte laboral i a jornada completa**, donades d'alta en el règim general de la Seguretat Social, durant els tres anys següents a la constitució o ampliació.
4. En cas que la inversió es realitzara mitjançant una ampliació de capital, la sociedad mercantil **va haver d'haver sigut constituïda en els tres anys anteriors a la data d'esta ampliació, i que a més, durant els vint-i-quatre mesos següents** a la data de l'inici del període impositiu de l'Impost sobre Societats en el que haguera realitzat l'**ampliació, la seua plantilla mitjana s'hauria incrementat, almenys en dues persones, respecte a la plantilla mitjana dels dotze mesos anteriors, i que l'esmentat increment es mantinga durant un període addicional d'uns altres vint-i-quatre mesos**.

Per al càlcul de la plantilla mitjana total de l'empresa i del seu increment prendran les persones ocupades, en els termes que dispose la legislació laboral, tenint en compte la jornada contractada en relació amb la jornada completa.

- El contribuent pot formar part del consell d'administració de la societat en la qual va materialitzar la inversió, però **en cap cas no pot dur a terme funcions executives ni de direcció durant un termini de deu anys. Tampoc no pot mantindre una relació laboral amb l'entitat objecte de la inversió durant eixe mateix termini**.
- Les operacions en les quals siga aplicable la deducció **s'han de formalitzar en escriptura pública**, en la que s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.

- Les participacions adquirides s'han de mantindre en el patrimoni del contribuent durant un **període mínim de tres anys**, següents a la constitució o ampliació.
- L'aplicació de la deducció **requerirà la comunicació prèvia a l'Administració regional** en la forma que reglamentàriament es determine.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits anteriors comporta la pèrdua del benefici fiscal, de conformitat amb la normativa estatal reguladora del IRPF.

Incompatibilitat

La deducció continguda en este apartat resultarà incompatible, per a les mateixes inversions, amb la deducció autonòmica per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari.

Important: els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per inversió en l'adquisició d'accions i participacions socials en entitats noves o de recent creació" de l'Annex B.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 existix, el de la segona entitat, indicant l'import total de la deducció per inversions en empreses de nova o recent creació a la casella corresponent.

Per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari

Normativa: Art. 1. Set Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de Tributs Cedit, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre

Quantia i límit màxim de la deducció

- El **20 per 100 de les quantitats invertides en l'exercici** en l'adquisició d'accions com a conseqüència d'acords d'ampliació de capital subscrits per mitjà del segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari, aprovat per acord del Consell de Ministres de 30 de desembre de 2005.
- El límit de deducció aplicable és de **10.000 euros**.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- La **participació** aconseguida pel contribuent en la societat objecte de la inversió **no pot ser superior al 10 per 100** de la seua capital social.
- Les accions adquirides deuen **mantindre's en el patrimoni** del contribuent durant un període de **dos anys**, com a mínim.

- La societat objecte de la inversió deu **tindre el domicili social i fiscal a la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia, i no ha de tindre com a activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari**, d'acord amb el disposat per l'article 4.Ocho.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni.
- Els requisits indicats en els anteriors punts primer i tercer **s'hauran de complir durant tot el termini de dos anys, com a mínim**, de manteniment indicat en el punt segon, explicat des de la data d'adquisició de la participació.
- Les operacions en les quals siga aplicable la deducció deuen **formalitzar-se en escriptura pública**, en la qual s'ha d'especificar la identitat dels inversors i l'import de la inversió respectiva.
- L'aplicació de la deducció requerirà la **comunicació prèvia a l'Administració regional** en la forma que reglamentàriament es determine.

Pèrdua del dret a la deducció practicada

L'incompliment dels requisits anteriors comporta la pèrdua del benefici fiscal, de conformitat amb la normativa estatal reguladora del IRPE.

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 existix, el de la segona entitat, indicant l'import total de la deducció per inversions en entitats que cotitzen al Mercat Alternatiu Borsari a la casella corresponent.

Per despeses en l'adquisició de material escolar i llibres de text

Normativa: Art. 1. Huit Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de Tributs Cedit, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre

Quantia de la deducció

120 euros per cada descendent per l'adquisició de material escolar i llibres de text derivats de l'escolarització dels seus descendents en el segon cicle d'educació infantil, educació primària i educació secundària obligatòria.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **no supere** les següents quantitats:
 - a. En el supòsit de contribuents **que no formen part d'una unitat familiar que tinga la condició legal de família nombrosa**:
 - **20.000 euros** en tributació individual.
 - **40.000 euros** en tributació conjunta.
 - b. En el supòsit de contribuents **que formen part d'una unitat familiar que tinga la condició legal de família nombrosa**:
 - **33.000 euros** en tributació individual.
 - **53.000 euros** en tributació conjunta.
- La deducció correspondrà al **ascendent que haja satisfet les quantitats** destinades a l'adquisició dels llibres de text i del material escolar. Quan existisca més d'un contribuent amb dret a l'aplicació del benefici fiscal, **el import de la deducció es prorratarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.

En el cas que un dels contribuents amb dret a l'aplicació del benefici fiscal no presente declaració per no estar obligat l'altre contribuent si complix els requisits pot aplicar-la en la seua totalitat.

- Per a l'aplicació de la present deducció, només es tindran en compte aquells **descendents que donen dret a l'aplicació del mínim per descendents** a l'article 58 de la Llei del IRPF:
- L'import de la deducció deurà **minorar-se**, per cada descendent, en la quantitat corresponent a les **beques i ajudes obtingudes en el període impositiu** procedents de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia o de qualsevol altra Administració Pública, que cobrisca la totalitat o part de les despeses per adquisició de material escolar o llibres de text.

Per naixement o adopció

Normativa: Art. 1. Nou Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de Tributs Cedit, 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 produísca el naixement o l'adopció, les següents quantitats:

- **100 euros** si es tracta del primer fill.
- **200 euros** si es tracta del segon fill.
- **300 euros** si es tracta del tercer fill o successius.

Requisits i altres condicions d'aplicació

- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi**, suma de les caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **no supere**:

- **30.000 euros** en declaració individual.

- **50.000 euros** en declaració conjunta.

- Quan els fills nascuts o adoptats en el període impositiu convisquen amb ambdós progenitors o adoptants i estos siguen declarants amb dret a l'aplicació de la deducció, l'import de la mateixa **es practicarà per meitat en la declaració de cadascun dels progenitors o adoptants**, tret que estos tributen presentant-ne una **única declaració conjunta**, en el cas del qual s'aplicarà en la mateixa la totalitat de l'import que corresponga per esta deducció.

Si un dels progenitors o adoptants amb els quals conviu el fill biològic o adoptat i que tributa de forma individual no complix el requisit del límit de base imposable, l'import íntegre de la deducció podrà aplicar-la l'altre progenitor o adoptant que el complisca.

- En el cas que el nombre de fills de cada progenitor o adoptant done lloc a l'aplicació d'un import diferent, ambdós s'aplicaran la deducció que corresponga **en funció del nombre de fills preexistent**.

Si donant-se esta circumstància la declaració fora **conjunta**, la deducció serà la **suma del que a cada un correspondria si la declaració fora individual**, segons l'indicat en el paràgraf anterior.

Per a contribuents amb discapacitat

Normativa: Art. 1. Deu Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de Tributs Cedit, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **100 euros** per cada contribuent que tinga acreditat un **grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100**.

Nota: respecte a la **acreditació del grau de discapacitat** tinga's en compte el disposat a l'article 72 Reglament de l'IRPF que es comenta al capítol 14 d'este manual en parlar de mínim per discapacitat.

- Que la **suma de les bases imposables general i de l'estalvi** del contribuent, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **no supere** les següents quantitats:

- **19.000 euros** en tributació individual.

- **24.000 euros** en tributació conjunta.

Per conciliació

Normativa: Art. 1. Onze Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia

en matèria de Tributs Cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre

Quantia i límits màxims de la deducció

- El 20 per 100 de les quotes ingressades pel contribuent per cotitzacions al Sistema Especial d'Empleats de Llar del Règim General de la Seguretat Social, quan tinguén contractada una persona per a atendre o cuidar descendents menors per raons de conciliació.
- El límit màxim de la deducció és de 400 euros.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent tinga, almenys, un fill menor de 12 anys d'edat per qui tinga dret a l'aplicació del **mínim per descendents**.

No obstant això, la deducció també és aplicable en els supòsits de tutela i acolliment.

Atenció: la deducció resultarà aplicable per les cotitzacions efectuades en els mesos del període impositiu en què el contribuent tinga, almenys, un fill o acollit o tutelat menor de 12 anys per qui s'aplique el mínim per descendents.

- Que el contribuent ha d'estar en situació d'alta en la Seguretat Social com a ocupador titular d'una llar familiar, i tindre contractada i cotitzar per una o diverses persones pel Sistema Especial d'Empleats de Llar del Règim General de la Seguretat Social durant el període en què es pretenga aplicar la deducció.
- Que quan la deducció siga aplicable per **despeses d'una persona feta servir a la llar, esta estiga donada d'alta en el Sistema Especial per a Empleats de la Llar del Règim General de la Seguretat Social**.
- Que el titular de la llar familiar i, en el seu cas, el seu cònjuge o parella de fet, **siguen mares o pares de fills que formen part de la unitat familiar**.

A efectes de la delimitació del concepte d'unitat familiar per a l'aplicació de la deducció tinga's en compte que s'entén com tal "la unitat de convivència" en la data de meritació de l'impost. Vegeu-se sobre això en el quadre final els criteris per a l'aplicació de la deducció segons les diferents unitats de convivència.

- Que la suma de les bases imposables general i de l'estalvi, suma de les caselles [0435] y [0460] de la declaració, no ha de superar la quantitat de 34.000 euros, en la unitat familiar.
- Que el titular de la llar familiar i, en el seu cas, el cònjuge o parella de fet que formen part de la unitat familiar, **perceben rendiments del treball o d'activitats econòmiques**.

Precisions:

A efectes de l'aplicació de la deducció s'ha de tindre en compte, partint dels requisits abans indicats, els següents supòsits:

- a. En el cas de contribuents casats podrà aplicar-se la deducció, sempre que les bases imposables

d'ambdós cònjuges no superen 34.000 euros, exigint-se, addicionalment, que ambdós obtinguen rendiments del treball o d'activitats econòmiques.

- b. **En el cas de parelles de fet**, la deducció la podrà aplicar el progenitor que figure com a ocupador titular de la llar familiar, amb independència que tribute de forma individual o conjunta, sempre que ambdós membres de la parella obtinguen rendiments del treball o d'activitats econòmiques i que la suma de les bases imposables totals d'ambdós no excedisca de 34.000 euros, amb la qual cosa la deducció s'aplicarà en els mateixos termes que per als matrimonis.
- c. **En el cas de pares separats o divorciats que tinguen la guarda i custòdia compartida dels seus fills**, la deducció la podrà aplicar el progenitor (o progenitors, tenint en compte que ambdós podrien figurar com ocupadors en la Seguretat Social en viure en llars diferents) que figuren com ocupadors titulars de la llar familiar, amb independència que tributen de forma individual o conjunta, sempre que el progenitor en qüestió (i en el seu cas, el seu cònjuge o parella de fet) obtinga rendiments del treball o d'activitats econòmiques i que la seua base imposable total (o de la unitat familiar de la que forme partix) no excedisca de 34.000 euros.
- d. **En el cas de contribuents casats que hagen mort durant l'any** podran aplicar la deducció en formar part amb el seu cònjuge, en la data de la mort, d'una unitat de convivència, sempre que ambdós hagen obtingut rendiments del treball o d'activitats econòmiques i que la suma de les bases imposables totals d'ambdós no excedisca de 34.000 euros. El mateix criteri se seguiria si el mort formara part d'una parella de fet.
- e. **En el cas de contribuents no casats (vidus, separats, divorciats o solters) que tinguen la guarda i custòdia exclusiva dels seus fills** la deducció serà aplicable si figura com a ocupador titular de la llar familiar amb independència que tribute de forma individual o conjunta, sempre que obtinguen rendiments del treball o d'activitats econòmiques i que la seua base imposable total no excedisca de 34.000 euros.
- f. **En el cas de contribuents no casats amb descendents diferents dels fills** que figuraren com ocupadors titulars de la llar familiar podran aplicar la deducció conforme al criteri de les lletres anteriors que resultara aplicable.

Per acolliment no remunerat de majors de seixanta-cinc anys i/o persones amb discapacitat

Normativa: Art. 1.Dotze Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de Tributs Cedits, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre

Quantia de la deducció

600 euros per cada persona gran de 65 anys o amb un grau de discapacitat acreditat igual o superior al 33 per 100, que convisca amb el contribuent durant **més de 183 dies** a l'any en règim d'acolliment sense contraprestació, quan per això no hagen obtingut ajudes o subvencions de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que l'acolliment **no done lloc** a l'obtenció de **ajudes o subvencions** de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia.
- **No es podrà practicar** la present deducció, en el supòsit d'acolliment de majors de 65 anys, quan l'acollit estiga lligat al contribuent per un **vincle de parentiu** de consanguinitat o d'afinitat

fins al quart grau inclòs.

- Quan la persona acollida genere el **de dret a la deducció per a més d'un contribuent simultàniament, l'import de la mateixa es prorratarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells si optaren per tributació individual.
- Per a l'aplicació de la deducció el contribuent ha d'estar en possessió del **document acreditatiu del corresponent acolliment no remunerat**, expedit per la Conselleria competent en matèria d'assumptes socials.

Per arrendament de vivenda habitual

Normativa: Art. 1. Tretze Text Refós de les disposicions legals vigents a la Regió de Múrcia en matèria de Tributs Cedit, aprovat per Decret Legislatiu 1/2010, de 5 de novembre

Quanties i límits màxims de la deducció

- El **10 per 100 de les quantitats no subvencionades satisfetes** a l'exercici, en el període impositiu per lloguer de l'habitatge habitual del contribuent.
- El **import màxim de deducció serà de 300 euros anuals per contracte**.

Base de la deducció

La base d'esta deducció estarà constituïda per les quantitats **justificades amb factura o rebut satisfetes, mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**, a les persones o entitats que siguin llogaters de l'habitatge.

En cap cas, donaran dret a practicar esta deducció les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de **diners en efectiu**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que es presente **en el contribuent alguna de les següents circumstàncies**:
 - a) Que no haja complert els **35 anys d'edat** a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
 - b) Que forme part d'una **família** que tinga la consideració legal de **nombrosa**.

Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la seua classificació per categories es contenen en la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE de 19 de novembre).
 - c) Que patisca una **discapacitat** amb un grau reconegut igual o superior al **65 per 100**, o estiga judicialment impossibilitat, o s'haja establert la curatela representativa del contribuent.

Tinga's en compte que, a partir de l'entrada en vigor de la Llei 8/2021 de reforma del Codi Civil, les referències realitzades a la incapacitació judicial, s'estenen a les resolucions judicials en les quals s'estableix la curatela representativa de les persones amb discapacitat.

- **Que es tracte de l'arrendament de l'habitatge habitual del contribuent, ocupat efectivament pel mateix.**

A estos efectes, el concepte d'habitatge habitual serà el contingut en la normativa del IRPF si bé, a estos efectes, n'hi haurà prou amb acreditar que constituïx la residència habitual del contribuent sense que s'exigisca una durada determinada del contracte d'arrendament.

- **Que l'habitatge estiga situada al territori de la Comunitat Autònoma de la Regió de Múrcia.**
- **Que el contribuent siga titular d'un contracte d'arrendament pel qual s'haja presentat el corresponent model del Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats.**

Precisió: ha de tindre's en compte que l'article 45.1.B).26 del text refós de la Llei de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats declara exempts "Els arrendaments d'habitatge per a ús estable i permanent als quals es referix l'article 2 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans," esta exempció eximix al 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.

En el supòsit de matrimonis en règim de guanys, la deducció correspondrà als cònjuges per parts iguals, encara que el contracte d'arrendament conste sol a nom d'un d'ells.

- **Que la base imposable general menys el mínim personal i familiar del contribuent, caselles [0435] y [0519] de la declaració, respectivament, siga inferior a 24.380 euros, sempre que la base imposable de l'estalvi, casella [0460] de la declaració no supere els 1.800 euros.**
- **Que ni el contribuent ni cap dels membres de la seua unitat familiar siguen titulars de més del 50 per 100 del ple domini o d'un dret real d'ús o gaudi d'un altre habitatge.**
- **Que el contribuent no tinga dret durant el mateix període impositiu a cap deducció per inversió en habitatge habitual.**
- **Quan dos contribuents tinguen dret a l'aplicació de la deducció, l'import total, sense excedir del límit establert per contracte d'arrendament (300 euros), es prorratejarà per parts iguals en la declaració de cada un d'ells.**

No s'efectuarà el prorrateig si un dels arrendataris no pot aplicar la deducció per tindre una base imposable superior a la quantia permesa.

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 a quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existix, el del segon llogater o, en el seu cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X a la casella.

Per a dones treballadores

Normativa: Art. 1. Catorze 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

- **300 euros** quan es tracte del **primer fill**.
- **350 euros** quan es tracte del **segon fill**.
- **400 euros** quan es tracte del **tercer fill o successius**.
- **400 euros** per **persona dependent al seu càrrec**.

Precisió: el número d'ordre dels fills i/o descendents vindrà determinat per la seua data de naixement, computant-se'ls a tots ells amb independència que generen dret a la deducció o no.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Esta deducció correspondrà **exclusivament a dones** i seran requisits per a la seua aplicació:

- Que la dona beneficiària de la deducció **realitze una activitat per compte propi o alié, pel qual estiga donada d'alta** en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat.
- Podran generar dret a la deducció:
 - Els **fills menors de 18 anys**.
 - Les **persones dependents a càrrec**.

Es considera **persona dependent**, a efectes d'esta deducció, a l'ascendent major de 75 anys i a l'ascendent o descendent amb un grau de discapacitat igual o superior al 65 per 100, qualsevol que siga la seua edat. Per a l'aplicació de la deducció serà requisit que l'esmentada persona **convisqua amb el contribuent durant més de cent vuitanta-tres dies a l'any**.

Important: *un mateix fill o una mateixa persona dependent a càrrec **no podrà donar dret per esta deducció a l'aplicació de més d'una quantia** de les assenyalades en l'apartat "Quantia de la deducció", com a fill i com a persona dependent a càrrec.*

- Que la suma de la **base imposable general i de la base imposable de l'estalvi, caselles [0435] y [0460]** de la declaració, **no siga superior a:**
 - **20.000 euros** en tributació individual.
 - **40.000 euros** en tributació conjunta.
- L'import de la deducció **per cada fill menor de 18 anys o persona dependent al seu càrrec es calcularà de forma proporcional al nombre de dies treballats durant el període impositiu**.

Comunitat Autònoma de La Rioja

Els contribuents que el 2022 hagen tingut la seua residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma de La Rioja podran aplicar les següents deduccions autonòmiques.

Per naixement i adopció de fills

Normativa: Art. 32.1 Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la que es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de la Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits

Quanties de la deducció

- **600 euros**, quan es tracte del **primer fill**.
- **750 euros**, quan es tracte del **segon fill**.
- **900 euros**, quan es tracte del **tercer i successius**.
- **60 euros addicionals** per cada fill, en cas de **naixements o adopcions múltiples**.

Requisits i condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el fill haja nascut o haja sigut adoptat **durant el període impositiu i convisca amb el contribuent** a la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- Quan els fills nascuts o adoptats en el període impositiu **convisquen amb ambdós progenitors o adoptants**, l'import de la deducció **s'hi prorratajarà per parts iguals** si tributen de forma individual. **En cas de tributació conjunta** ambdós progenitors s'aplicarà la totalitat de l'import que corresponga per la deducció.
- En el cas que el nombre de fills de cada progenitor done lloc a l'aplicació d'un import diferent, ambdós s'aplicaran la deducció que corresponga en funció del nombre de fills preexistent. Si donant-se esta circumstància la declaració fora conjunta, la deducció serà la suma del que a cada un correspondria si la declaració fora individual, segons el disposat en el paràgraf anterior.

Precisió: per a determinar número d'ordre dels fills nascuts o adoptats l'any, s'han de computar tots els fills del contribuent, convisquen o no amb ell, independentment de la seua edat, estat civil, lloc de residència o qualsevol altra circumstància.

Exemple:

Matrimoni, format per la senyora S.S.T i el senyor R.T.V que té un fill de 13 d'anys d'una relació anterior que conviu amb ell. El 2022 es produïx el naixement d'un fill comú.

Determinar l'import de la deducció a aplicar

Solució

Per a la senyora S.S.T és el primer fill i per al senyor R.T.V el segon. Per tant:

Declaració individual senyora S.S.T. $(600 \text{ euros} \div 2) = 300 \text{ euros}$

Declaració individual senyor R.T.V $(750 \text{ euros} \div 2) = 375 \text{ euros}$

Declaració conjunta senyora S.S.T. i senyor R.T.V $(300 \text{ euros} + 375 \text{ euros}) = 675 \text{ euros}$

Per l'adquisició, construcció o rehabilitació de vivenda habitual en xicotets municipis de La Rioja

Normativa: Art. 32.2 Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la que es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de la Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits

Quantia i límit màxim de la deducció

- El 5 per 100 de les quantitats satisfetes a l'exercici en l'adquisició, rehabilitació o construcció de la **vivenda habitual** en els xicotets municipis que més endavant es detallen.
- El límit màxim de deducció aplicable és de **452 euros** per declaració.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent **tinga la seua residència habitual a la Comunitat Autònoma de la Rioja**.
- Que el contribuent **hauria adquirit, rehabilitat o iniciat la construcció de l'habitatge a partir de l'1 de gener de 2017**.
- Que l'habitatge constituïska la **vivenda habitual del contribuent**.
- Que l'habitatge estiga situat en algun dels **xicotets municipis** de La Rioja que es relacionen al final de les deduccions autonòmiques d'esta Comunitat Autònoma.

Base màxima de la deducció

La base màxima anual d'esta deducció serà de **9.040 euros**

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Perquè l'esmentat habitatge tinga el caràcter d'habitual s'hauran de complir els requisits establits a l'article 68.1.3.º de la Llei del IRPE, a la seua redacció vigent a 31 de desembre de 2012, i a l'article 54 del Reglament, a la seua redacció vigent a 31 de desembre de 2012, i, en particular, referent al concepte de vivenda habitual, termini d'ocupació i requisits de permanència en la mateixa, entre altres.
- Els conceptes d'adquisició, construcció i rehabilitació de vivenda habitual seran els definits a l'article 55 del Reglament del IRPE, a la seua redacció vigent a 31 de desembre de 2012.

- Per a poder aplicar la deducció per inversió en habitatge, qualsevol que siga el contribuent beneficiari de la mesura, es requereix que el **import comprovat del patrimoni** del contribuent en finalitzar el període de la imposició **excedisca** del valor que donara la seua comprovació al començament del mateix, **almenys en la quantia de les inversions realitzades**, sense computar els interessos i altres despeses de finançament.

A estos efectos, no se computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant el període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix continuen formant part del patrimoni del contribuent ni tampoc l'increment patrimonial obtingut per fets imposables subjectes a l'Impost de Successions i Donacions.

Consignació en la declaració del codi corresponent al municipi

Els contribuents hauran de consignar a la casella **[1067]** de l'annex B.6 de la declaració, el codi corresponent al municipi en el qual hi haja situat l'habitatge, així que a la [relació de municipis](#) de La Rioja amb dret a esta deducció que pot consultar en el seu corresponent apartat.

Per despeses en escoles infantils, centres d'educació infantil o personal contractat per a la cura de fills de 0 a 3 anys per a contribuents que fixen la seua residència habitual en xicotets municipis de La Rioja

Normativa: Art. 32.3 Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la que es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de La Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 30 per 100 de les despeses** en escoles infantils, centres infantils o personal contractat per a la cura de fills de 0 a 3 anys.

A estos efectos s'entendran per despeses les quantitats satisfetes a escoles o centres d'educació infantil pels següents conceptes:

- la preinscripció i matrícula de menors de 3 anys,
- l'assistència, en horari general i ampliat, i
- l'alimentació.

Sempre que no tinguen per al contribuent la consideració de rendiments del treball en espècie exempts per aplicació del disposat a l'article 42.3.b) o d) de la Llei de l'IRPF, és a dir, per:

- La contractació directa o indirectament per empreses o ocupadors del servici 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 servici d'educació preescolar, infantil, primària, secundària obligatòria, batxillerat i formació professional per centres educatius autoritzats, als fills dels seus empleats, amb caràcter gratuït o per preu inferior al normal de mercat [Art. 42.3.d) Llei IRPF].

- **La base d'esta deducció** tindrà com a límit per a cada fill l'import total de la despesa efectiva no subvencionada satisfeta a l'exercici a l'escola o centre d'educació infantil.
- **El límit màxim** de deducció aplicable és de **600 euros per menor**.

En cas de declaracions individuals, el límit màxim es prorratejarà per parts iguals entre els progenitors amb dret a la seua aplicació.

El prorrateig de les quantitats abonades i del límit màxim de la deducció només poden tindre lloc quan ambdós progenitors puguen aplicar el mínim per descendents pel fill que origina la despesa.

En el cas de parelles de fet el prorrateig de les quantitats abonades i del límit màxim de la deducció tindrà lloc quan un dels seus membres presenta declaració conjunta amb els fills menors d'edat i l'altre presenta declaració individual, sempre que ambdós tinguen dret al mínim per descendents.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent dins del període impositiu **fixe la seua residència habitual en un dels xicotets municipis** de La Rioja que es relacionen al final de les deduccions autonòmiques d'esta Comunitat Autònoma, **i residisca en el municipi a data de meritació de l'imposto**.
- Que el contribuent a la data de meritació de l'impost **convisqua amb el menor de tres anys i tinga dret al mínim per descendents**.

L'aplicació d'esta deducció va unida al mínim per descendents. Per tant, independentment de qui satisfaga les despeses i del règim econòmic matrimonial, s'aplicarà a ambdós progenitors, prorratejant-s'hi els imports totals satisfets i el límit màxim de la deducció. Al contrari, si només un dels pares tinguera dret al mínim per descendents este aplicarà la deducció per la totalitat de les quantitats satisfetes amb el límit màxim de 600 euros.

En cas de mort d'un dels progenitors amb dret al mínim per descendents, s'aplicarà el 50 per 100 de deducció a cadascun dels progenitors fins a la data de la defunció i posteriorment la deducció sobre la totalitat de l'abonat al cònjuge supèrstita. La suma del conjunt de totes les deduccions no podrà superar 600 euros ni la deducció aplicable pel mort pot excedir de 300 euros per cada fill "comú".

- Que el o els progenitors **exercisquen una activitat, per compte propi o alié, fora del domicili familiar**, almenys durant el període en què el menor es trobe escolaritzat o contractat el personal destinat a la seua cura.

Si els progenitors exercixen una activitat fora del domicili familiar només durant una part del període en què es trobe contractat el personal destinat a la seua cura, es podrà aplicar la deducció per les quantitats satisfetes durant la part del mateix en la qual es complisca el requisit de realització d'una activitat.

Perquè s'entenga complit el requisit de realitzar una activitat per compte d'altri és necessari que l'activitat siga remunerada. En el cas d'activitat per compte propi és necessari que per qualsevol medi de prova es demostre l'exercici de l'esmentada activitat.

S'entén complit el requisit de realització d'una activitat per compte propi quan la mateixa es realitze a través d'una entitat en règim d'atribució de rendes

- Que el **menor estiga matriculat** en una escola o centre infantil de La Rioja, almenys la meitat de la jornada establida, **o bé s'acredite l'existència d'una persona amb contracte laboral i**

alta en Seguretat Social en l'epígraf corresponent a Empleats del llar-Cuidador de famílies o similar per a la cura dels menors.

- Que la **base liquidable general sotmesa a tributació**, segons l'article 50 de la Llei del IRPE, **no excedisca** de les següents quantitats:
 - **18.030 euros** en declaració individual.
 - **30.050 euros** en declaració conjunta.

Sempre que, a més, la **base liquidable de l'estalvi** sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPE **no supere 1.800 euros**.

L'import de la base liquidable general sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPE és el reflectit a la casella **[0500]** de la declaració.

Per la seua part, l'import de la base liquidable de l'estalvi sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPE 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 haja situat l'habitatge, així que a la [relació de municipis](#) de La Rioja amb dret a esta deducció que pot consultar en el seu corresponent apartat.

Important: els contribuents amb dret a la deducció hauran de fer constar el NIF de la persona feta servir de la llar, escola, centre o guarderia infantil a la casella **[1070]** de la declaració.

Per cada menor en règim d'acolliment familiar d'urgència, temporal o permanent o guarda amb finalitats d'adopció

Normativa: Art. 32.4 Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la que es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de La Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits

Quantia de la deducció

Els contribuents amb residència a la Comunitat Autònoma de la Rioja que tinguen al seu domicili un menor en **règim 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 convisca amb el menor 183 dies o més durant el període impositiu.
- **150 euros per cada menor**, si el temps de convivència durant el període impositiu fora inferior a 183 dies i superior a 90 dies.

No obstant això, podrà aplicar-se la deducció corresponent el contribuent que haja acollit durant l'exercici a diferents menors, sense que l'estada de cap d'ells supere els 90 dies, sempre que la

suma dels períodes dels diferents acolliments sí que supere, almenys, l'esmentat termini.

Es computaran els acolliments superiors a 90 dies de forma individual i els inferiors a l'esmentat termini de forma conjunta.

Si s'optara per declaracions individuals, cadascun dels contribuents amb dret a la deducció **s'aplicarà el 50 per 100 de la mateixa.**

Exemples d'aplicació de la deducció en cas d'acolliment durant l'exercici a diferents menors

1. Deducció aplicable si un contribuent haguera tingut durant l'exercici **2022** en acolliment tres de menors durant un període de 40 dies cada un.
2. Deducció aplicable si l'acolliment dels tres menors haguera sigut durant un període de 70 dies cada un.
3. Deducció aplicable si l'acolliment dels tres menors haguera sigut un per 200 dies i els altres dos de 60 dia.

Solució

1. En el primer cas, ja que en total han sigut 120 dies (superior a 90 i inferior a 183 dies) s'aplicarà una deducció de 150 euros.
2. En el segon, la suma total serà de 210 dies (70 dies x 3 menors) pel que li correspondrà una deducció de 300 euros (a l'ésser superior a 183 dies).
3. En el tercer i últim cas es podrà aplicar una deducció de 300 euros pel primer acolliment i una altra de 150 euros pels dos acolliments de 60 dies (ja que la suma total dels dos acolliments de 60 dies serà de 120 dies).

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- El menor ha d'estar en règim d'acolliment familiar d'urgència, temporal o permanent o guarda amb finalitats d'adopció, formalitzat per l'òrgan **judicial o administratiu** competent en matèria de menors d'esta Comunitat Autònoma de la Rioja.
- No serà procedent la deducció per acolliment familiar quan s'haguera produït l'adopció del menor durant el període impositiu.

Per cada fill de 0 a 3 anys de contribuents que tinguen la seua residència o traslladen la mateixa a xicotets municipis de La Rioja en el període impositiu i la mantinguen durant un termini d'almenys 3 anys consecutius

Normativa: Art. 32.5 Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la que es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de La Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits

Quantia de la deducció

100 euros mensuals per cada fill de 0 a 3 anys.

En el cas de progenitors amb dret a deducció pel mateix descendent i que presenten declaracions individuals, el seu import es prorratejarà per parts iguals.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent tinga la seua residència habitual o trasllade la mateixa durant 2021 **a un dels xicotets municipis** de La Rioja que es relacionen al final de les deduccions autonòmiques d'esta Comunitat Autònoma.
- Que l'esmentada residència **es mantinga durant un termini continuat de, almenys, 3 anys** explicats des del mes en què s'inicie el dret a la deducció.

Excepció: Tanmateix, **no es perdrà el dret a la deducció quan**, malgrat no haver transcorregut l'esmentat termini, es produísca la mort del contribuent o es presenten circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi de residència, tals com separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de primera ocupació o d'ocupació més avantatjosa o altres d'anàlogues.

- Només es tindran en compte aquells fills de 0 a 3 anys que donen dret al contribuent a l'aplicació del **mínim per descendent**.

En cas de mort del fill o del progenitor, la deducció no resulta aplicable pel mes en què haja tingut lloc la mort, fins i tot si s'ha produït l'últim dia del mes.

Atenció: per a aplicar la deducció, l'últim dia de cada mes s'hauran de presentar estes dues circumstàncies: residir en un dels xicotets municipis de La Rioja als que ens referim a continuació i tindre un fill de 0 a 3 anys amb dret a mínim per descendents.

Consignació en la declaració del codi corresponent al municipi

Els contribuents hauran de consignar a la casella **[1162]** de l'annex B.6 de la declaració, el codi corresponent al municipi en el qual hi haja situat l'habitatge, així que a la **relació de municipis** de La Rioja amb dret a esta deducció que pot consultar en el seu corresponent apartat.

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 produísca l'incompliment.

Per cada fill de 0 a 3 anys en escoles infantils o centres d'educació infantil de qualsevol municipi de La Rioja

Normativa: Art. 32.6 Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la que es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de La Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits

Quanties i límits màxims de la deducció

- **El 20 per 100 de les despeses d'escolarització** no subvencionat per cada fill de 0 a 3 anys

A estos efectes s'entendran per despeses d'escolarització les quantitats satisfetes a escoles o centres d'educació infantil pels següents conceptes:

- la preinscripció i matrícula de menors de 3 anys,
- l'assistència, en horari general i ampliat, i
- l'alimentació.

Sempre que no tinguem 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'esta deducció** tindrà com a límit per a cada fill l'import total de la despesa efectiva no subvencionada satisfeta a l'exercici a l'escola o centre d'educació infantil.
- El **límit màxim** de la deducció és de **600 euros anuals**, per cada fill de 0 a 3 anys.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent **tinga la seua residència habitual a la Comunitat Autònoma de la Rioja**.
- Que el contribuent, a data de meritació de l'impost (normalment el 31 de desembre), **convisqua amb el menor i tinga dret al mínim per descendents**.

Si el fill compleix tres anys durant l'exercici, es podrà aplicar la deducció per les despeses d'escolarització satisfetes fins al mes anterior al compliment d'eixa edat.

Es podrà aplicar la deducció per les despeses d'escolarització dels fills que hagueren fallecido l'any.

Finalment es pot aplicar la deducció pels fills respecte dels quals el contribuent tinga la guarda i custòdia compartida, encara que en la data de meritació de l'impost convisquen amb l'altre progenitor, sempre que tinga dret al mínim per descendents.

- Que cada fill de 0 a 3 anys que puga donar dret a la deducció estiga **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 IRPE **no excedisca** de les següents quantitats:

- **18.030 euros** en declaració individual.

- **30.050 euros** en declaració conjunta.

Sempre que, a més, la **base liquidable de l'estalvi** sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPE **no supere 1.800 euros**.

L'import de la base liquidable general sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPE és el reflectit a la casella **[0500]** de la declaració.

Per la seua part, l'import de la base liquidable de l'estalvi sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPE és el que apareix reflectit a la casella **[0510]** de la declaració.

- **En el cas de progenitors amb drets a deducció pel mateix descendent i que presenten declaracions individuals**, l'import es prorratejarà per parts iguals entre ambdós.

Important: els contribuents amb dret a la deducció hauran de fer constar el NIF d'escola, centre o guarderia infantil a la casella **[1076]** de l'Annex B.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 corresponga a alguna de les categories que es relacionen a continuació.

Només tindrà dret a la deducció l'adquirent que figure al document justificatiu de la compra.

Atenció: només podrà aplicar-se esta deducció per l'adquisició d'un vehicle per persona i en el període impositiu en el qual es matricule el vehicle l'adquisició del qual genera el dret a aplicar la deducció.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Ha de tractar-se de vehicles **no afectes a activitats professionals o empresarials** de l'adquirent.
- L'import d'adquisició del vehicle no pot superar els **50.000 euros**.

- Els vehicles han de pertànyer a alguna de les següents categories definides en la Directiva 2007/46/CE del Parlament i del Consell, de 5 de setembre de 2007, i al Reglament (UE) 168/2013 del Parlament i del Consell, de 15 de gener de 2013:

Atenció: tinga's en compte, respecte de les categories M1 i N1, que la Directiva 2007/46/CE del Parlament i del Consell, de 5 de setembre de 2007 ha sigut derogada pel Reglament (UE) 2018/858 del Parlament Europeu i del Consell, de 30 de maig de 2018.

- a. **Turismes M1:** Vehicles de motor concebuts i fabricats principalment per al transport de persones i el seu equipatge, que tinguen, a més del seient del conductor, huit places com a màxim.
 - b. **Furgonetes o camions lleugers N1:** Vehicles de motor concebuts i fabricats principalment per al transport de mercaderies la massa màxima del qual no siga superior a 3,5 tones.
 - c. **Ciclomotors L1e:** Vehicles de dues rodes amb una velocitat màxima per construcció no superior a 45 km/h i potència contínua nominal no superior a 4 kW.
 - d. **Tricicles L2e:** Vehicles de tres rodes amb una velocitat màxima per construcció no superior a 45 km/h i potència contínua nominal no superior a 4 kW.
 - e. **Cuadriciclos lleugers L6e:** Cuadriciclos lleugers la massa del qual en buit siga inferior o igual a 350 kg, no inclosa la massa de les bateries, la velocitat màxima de les quals per construcció siga inferior o igual a 45 km/h, i potència màxima inferior o igual a 4 kW.
 - f. **Cuadriciclos pesats L7e:** Cuadriciclos la massa del qual en buit siga inferior o igual a 400 kg (550 kg per a vehicles destinats al transport de mercaderies), no inclosa la massa de les bateries, i potència màxima inferior o igual a 15 kW.
 - g. **Motocicletes L3e:** Vehicles de dues rodes sense sidecar amb un motor de cilindrada superior a 50 cm³ i/o amb una velocitat màxima per construcció superior a 45 km/h.
 - h. **Categoria L5e:** Vehicles de tres rodes simètriques amb un motor de cilindrada superior a 50 cm³ i/o amb una velocitat màxima per construcció superior a 45 km/h.
 - i. **Bicicletes de pedaleig assistit per motor elèctric.**
- Quan el vehicle adquirit pertanga a les **categories M i N** (Turismes M1 i Furgonetes o camions lleugers N1) ha de tractar-se d'algun dels següents tipus vehicles elèctrics:
 1. Vehicles propulsats per motors de combustió interna que puguin utilitzar combustibles fòssils alternatius homologats com GLP/Autogas, Gas Natural Comprimit (GNC), Gas Natural Liquefiet (GNL) o bifuel gasolina gas.
 2. Elèctrics cigars (BEV).
 3. Elèctrics d'autonomia estesa (REEV), propulsats totalment mitjançant motors elèctrics.
 - Quan el vehicle adquirit pertanga a les **categories L i bicicletes elèctriques** han d'estar

propulsats exclusivament per motors elèctrics, i estar homologats com vehicles elèctrics.

A més:

- Les **motocicletes elèctriques (categories L3e i L5e)** hauran de tindre bateries de liti amb una potència igual o superior a 3 kW/h i una autonomia mínima en manera elèctrica de 70 km.
- Les **bicicletes de pedaleig** assistit per motor elèctric hauran de tindre bateries de liti i complir les prescripcions de les normes harmonitzades que resulten d'aplicació i en particular la Norma UNIX-EN 15194:2009.

Límit màxim

L'import màxim deduïble **per declaració** serà de:

- **300 euros** per als vehicles indicats en l'apartat anterior tret de les bicicletes de pedaleig assistit per motor elèctric.
- **225 euros** les bicicletes de pedaleig assistit per motor elèctric

Atenció: tinga's en compte que la deducció total aplicada en la declaració (conjunta o individual) no pot excedir del límit màxim establert per a la categoria del vehicle que es tracte. Quan cadascun dels cònjuges haja adquirit un vehicle de diferent categoria (bicicletes de pedaleig assistit per motor elèctric i resta) l'import màxim deduïble en la declaració conjunta no podrà superar 300 euros.

Per accés a Internet per als joves emancipats

Normativa: Art. 32.9 Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la qual es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de La Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits

Quantia i condicions per a l'aplicació de la deducció

- **El 30 per 100 de l'import de les despeses anuals** facturats i pagats a les empreses subministradores, quan es complisquen les següents condicions:
 - a. Que el contribuent tinga la consideració de "jove emancipat" a efectes d'esta deducció, tenint esta consideració aquell contribuent **que no haja complit els 36 anys d'edat a l'acabament del període impositiu**.
 - b. Que el contribuent **subscriga durant l'exercici un contracte d'accés a Internet** per al seu **vivenda habitual**.

Perquè l'habitatge tinga el caràcter d'habitual s'hauran de complir els requisits establits a l'article 68.1.3.º de la Llei del IRPE, a la seua redacció vigent a 31 de desembre de 2012; i a

l'article 54 del Reglament del IRPE, i, en particular, referent al concepte de vivenda habitual, termini d'ocupació i requisits de permanència en la mateixa, entre d'altres.

Important: en cap cas no hauran d'estar vinculats a una activitat econòmica els contractes d'accés a Internet.

- El **40 per 100** de l'import de les despeses anteriors per a aquells contribuents en qui, complint-se les condicions exigides, es presente alguna de les següents circumstàncies:

1. Que es tracte de joves que constituïsquen **unitats familiars monoparentals**.

La unitat familiar monoparental és la definida a l'article 82.1.2º de la Llei del IRPE, que es comenta al Capítol 2 d'este manual.

2. Tinguen la seua residència habitual en un dels **xicotets municipis de La Rioja** que es relacionen en l'apartat corresponent al final de les deduccions autonòmiques d'esta Comunitat Autònoma.

Important: en este últim cas el contribuent haurà de consignar a la casella **[1204]** de l'annex B.6 de la declaració, el codi corresponent al xicotet municipi en el qual hi haja situat l'habitatge, així que a la [relació de municipis](#) de La Rioja amb dret a esta deducció que pot consultar en el seu corresponent apartat.

- Quan les circumstàncies exigides en el punt anterior no es donen durant tot el període impositiu, el percentatge del 40 per 100 serà aplicable a les quantitats satisfetes durant la part del mateix en la qual es done alguna d'elles.

Àmbit d'aplicació temporal de la deducció

Esta deducció **podrà aplicar-se una única vegada per habitatge i per contribuent**, independentment del règim d'ocupació de l'esmentat habitatge.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

A més, s'hauran de complir els següents requisits:

- El contribuent deurà **disposar de la vivenda habitual** en règim de propietat o arrendament.

El compliment del període mínim de permanència de tres anys que es requereixen per a considerar l'habitatge com habitual només s'exigix en cas d'habitatge en propietat, no en cas d'arrendament.

- El contracte s'haurà de subscriure **amb una antelació mínima de 6 mesos a la data de meritació** de l'impost i s'haurà de mantindre, almenys, fins a l'esmentada data.

Ha de subscriure's un contracte d'alta d'accés a Internet, sense que siga vàlid el simple canvi de titularitat del contracte o de modalitat de tarifa.

- El contracte **haurà de constar a nom del contribuent** amb dret a deducció.
- En el cas que convisquen a la mateixa vivenda habitual més d'un contribuent amb dret a la deducció, la mateixa **serà prorratejada entre tots ells**.
- 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 constituïska la seua residència habitual.
- Que la **base liquidable general sotmesa a tributació** segons l'article 50 de la Llei del IRPE **no excedisca** de les següents quantitats:
 - **18.030 euros** en declaració individual.
 - **30.050 euros** en declaració conjunta.

Sempre que, a més, la **base liquidable de l'estalvi** sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPE **no supere 1.800 euros**.

L'import de la base liquidable general sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPE és el reflectit a la casella **[0500]** de la declaració.

Per la seua part, l'import de la base liquidable de l'estalvi sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPE és el que apareix reflectit a la casella **[0510]** de la declaració.

Per subministrament de llum i gas d'ús domèstic per als joves emancipats

Normativa: Art. 32.10 Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la que es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de La Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits

Quantia i condicions per a l'aplicació de la deducció

- **El 15 per 100 de l'import de les despeses anuals** facturats i pagats a les empreses subministradores quan es complisquen les següents condicions:
 - a. Que el contribuent tinga la consideració de "jove emancipat" a efectes d'esta deducció, tenint esta consideració aquell contribuent **que no haja complit els 36 anys d'edat a l'acabament del període impositiu**.
 - b. Que el contribuent **subscriga durant l'exercici un contracte de subministrament elèctric o de gas per a la seua vivenda habitual**.

Perquè l'habitatge tinga el caràcter d'habitual s'hauran de complir els requisits establits a l'article 68.1.3.º de la Llei del IRPE, a la seua redacció vigent a 31 de desembre de 2012; i a l'article 54 del Reglament del IRPE, i, en particular, referent al concepte de vivenda habitual, termini d'ocupació i requisits de permanència en la mateixa, entre d'altres.

- **El 20 per 100 de l'import de les despeses anteriors** per a aquells contribuents que, complint

les condicions exigides en l'apartat anterior, tinguen la seua residència habitual en un dels **xicotets municipis de La Rioja** que es relacionen al final de les deduccions autonòmiques d'esta Comunitat Autònoma.

Important: en este últim cas el contribuent haurà de consignar a la casella **[1205]** de l'annex B.6 de la declaració, el codi corresponent al xicotet municipi en el qual estiga situat l'habitatge, conforme a la [relació de municipis](#) de La Rioja amb dret a esta deducció que pot consultar en el seu corresponent apartat.

- **El 25 per 100 de l'import de les despeses anteriors** per a aquells contribuents joves que constituïsquen **unitats familiars monoparentals**.

La unitat familiar monoparental és la definida a l'article 82.1.2º de la Llei de l'IRPF, que es comenta al Capítol 2 d'este manual.

- Quan les circumstàncies exigides en l'apartat anterior no es donen durant tot el període impositiu, el percentatge del 20 o el 25 per 100 serà aplicable a les quantitats satisfetes durant la part del mateix en la qual es done alguna d'ella.

Àmbit d'aplicació temporal de la deducció

Esta deducció **podrà aplicar-se una única vegada per habitatge i per contribuenti**, independentment del règim d'ocupació de l'esmentat habitatge.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

A més, s'hauran de complir els següents requisits:

- El contribuent deurà **disposar de la vivenda habitual** en règim de propietat o arrendament.

El compliment del període mínim de permanència de tres anys que es requereixen per a considerar l'habitatge com habitual només s'exigix en cas d'habitatge en propietat, no en cas d'arrendament.

- El o els contractes s'hauran de subscriure **amb una antelació mínima de 6 mesos a la data de meritació** de l'impost i s'hauran de mantindre, almenys, fins a l'esmentada data.

Ha de subscriure's un contracte d'alta de subministrament elèctric o de gas, sense que siga vàlid el simple canvi de titularitat del contracte o de modalitat de tarifa.

- El o els contractes **hauran de constar a nom del contribuent** amb dret a deducció.
- En el cas que convisquen a la mateixa vivenda habitual més d'un contribuent amb dret a la deducció, la mateixa **serà prorratejada entre tots ells**.
- En cap cas no els titulars dels contractes i l'habitatge **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 constituïska la seua residència habitual.

- Que la **base liquidable general sotmesa a tributació** segons l'article 50 de la Llei del IRPE **no excedisca** de les següents quantitats:

- **18.030 euros** en declaració individual.

- **30.050 euros** en declaració conjunta.

Sempre que, a més, la **base liquidable de l'estalvi** sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPE **no supere 1.800 euros**.

L'import de la base liquidable general sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPE és el reflectit a la casella **[0500]** de la declaració.

Per la seua part, l'import de la base liquidable de l'estalvi sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPE és el que apareix reflectit a la casella **[0510]** de la declaració.

Per inversió en vivenda habitual de joves menors de 36 anys

Normativa: Article 32.11 Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la que es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de La Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedit

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats satisfetes** a l'exercici per la **adquisició, construcció, ampliació o rehabilitació de la vivenda habitual** del contribuent sempre que es complisquen els següents requisits:
 - a. Que l'habitatge estiga situat al territori de la Comunitat Autònoma de la Rioja.
 - b. Que el contribuent **sigui menor de 36 anys** a data de meritació de l'impost (normalment 31 de desembre).
 - c. Que l'habitatge constituïska o vaja a constituir la **residència habitual del contribuent**.
 - d. Que l'habitatge ha d'haver sigut **adquirit posteriorment a 1 de gener 2013 o la rehabilitació iniciada posteriorment a eixa data**.
 - e. Que la **base liquidable general sotmesa a tributació** segons l'article 50 de la Llei del IRPE **no excedisca** de les següents quantitats:
 - **18.030 euros** en declaració individual.
 - **30.050 euros** en declaració conjunta.

Sempre que, a més, la **base liquidable de l'estalvi** sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPE **no supere 1.800 euros**.

L'import de la base liquidable general sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPE és el reflectit a la casella **[0500]** de la declaració.

Per la seua part, l'import de la base liquidable de l'estalvi sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPE és el que apareix reflectit a la casella **[0510]** de la declaració.

Base de la deducció

- La **base d'esta deducció** estarà constituïda per les quantitats satisfetes per a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge, incloses les despeses originades que hagen anat a càrrec de l'adquirent i, en el cas de finançament alié, l'amortització, els interessos, el cost dels instruments de cobertura del risc de tipus d'interés variable dels préstecs hipotecaris regulats a l'article dinové de la Llei 36/2003, d'11 de novembre, de mesures de reforma econòmica, i altres despeses derivades de la mateixa.

En cas d'aplicació dels esmentats instruments de cobertura, els interessos satisfets pel contribuent es minoraran en les quantitats obtingudes per l'aplicació de l'esmentat instrument.

- La **base màxima anual** d'esta deducció serà de **9.000 euros**.

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- S'entendrà per vivenda habitual aquella en la qual el contribuent residisca durant un termini continuat de tres anys.No obstant això, s'entendrà que l'habitatge va tindre aquell caràcter quan, malgrat no haver transcorregut l'esmentat termini, es produísca la mort del contribuyente o es presenten circumstàncies que necessàriament exigisquen el canvi d'habitatge, tals com separació matrimonial, trasllat laboral, obtenció de primera ocupació o d'ocupació més avantatjosa o altres d'anàlogues.
- El concepte d'adquisició serà el definit a l'article 58 bis de la Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la qual es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de la Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits.

A estos efectos s'assimila a l'adquisició d'habitatge la construcció o ampliació de la mateixa, en els següents termes:

- Ampliació d'habitatge, quan es produísca l'augment de la seua superfície habitable, mitjançant tancament de part descoberta o per qualsevol altre medi, de forma permanent i durant totes les èpoques de l'any.
- Construcció, quan el contribuent satisfaga directament les despeses derivades de l'execució de les obres, o lliure quantitats a compte al promotor d'aquelles, sempre que finalitzen en un termini no superior a quatre anys des de l'inici de la inversió.

Al contrari, no es consideraran adquisició d'habitatge:

- a. Les despeses de conservació o reparació.A estos efectos, tindran la consideració de despeses de reparació i conservació:
 - Els efectuats regularment amb la finalitat de mantindre l'ús normal dels béns materials, com la pintada, revoco o arranjamant d'instal·lacions.
 - Els de substitució d'elements, com instal·lacions de calefacció, ascensor, portes de seguretat o d'altres.

- b. Les millores

c. L'adquisició de places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i, en general, els annexos o qualsevol altre element que no constituïska l'habitatge pròpiament dit, sempre que s'adquirisquen independentment d'esta. S'assimilaran a habitatges les places de garatge adquirides amb estes, amb el màxim de dos.

- El concepte de la rehabilitació haurà de complir les condicions establides a l'article 55 del Reglament del IRPF, a la seua redacció vigent a 31 de desembre de 2012.
- Quan s'adquirisca una vivenda habitual i s'haja gaudit de la deducció per adquisició d'altres vivendes habituals anteriors, no es podrà practicar deducció per l'adquisició o rehabilitació de la nova si les quantitats invertides en esta no superen les invertides en les anteriors, en la mesura en què hagueren sigut objecte de deducció.

Quan l'alienació d'una vivenda habitual haguera generat un guany patrimonial exempt per reinversió, la base de deducció per l'adquisició o rehabilitació de la nova es minorarà en l'import del guany patrimonial a què s'aplique l'exempció per reinversió. En este cas, no es podrà practicar deducció per l'adquisició de la nova mientras les quantitats invertides en la mateixa no superen tant el preu de l'anterior, en la medida en què haja sigut objecte de deducció, com el guany patrimonial exempt per reinversió.

- Per a poder aplicar esta deducció, qualsevol que siga el contribuent beneficiari de la mesura, es requerix que el **import comprovat del patrimoni** del contribuent en finalitzar el període de la imposició **excedisca** del valor que donara la seua comprovació al començament del mateix **almenys en la quantia de les inversions realitzades**, sense computar els interessos i altres despeses de finançament.

A estos efectos, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant el període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix continuen formant part del patrimoni del contribuent ni tampoc l'increment patrimonial obtingut per fets imposables subjectes a l'Impost sobre Successions i Donacions

Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible amb les deduccions autonòmiques "Per les quantitats invertides en obres de rehabilitació de la vivenda habitual" i "Per quantitats invertides en adquisició o construcció de vivenda habitual per a joves" previstes en els apartats a) i b) de la disposició transitòria 1a de la Llei 10/2017 que es comenten a continuació, **per a aquells joves que hagueren adquirit o rehabilitat el seu habitatge abans del dia 1 de gener de 2013.**

Quan es done l'anterior circumstància el contribuent continuarà aplicant les deduccions autonòmiques "Per les quantitats invertides en obres de rehabilitació de la vivenda habitual" i "Per quantitats invertides en adquisició o construcció de vivenda habitual per a joves", que corresponga, i no podrà aplicar-se la present deducció per inversió en vivenda habitual de joves menors de 36 anys.

Per arrendament de vivenda habitual per a contribuents menors de 36 anys

Normativa: Art. 32.12 Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la que es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de la Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedit

Quantia i límit de la deducció

1.En general

- **El 10 per 100 de les quantitats no subvencionades** satisfetes a l'exercici per al lloguer de la vivenda habitual.
- **L'import màxim anual serà de 300 euros** per contracte d'arrendament, tant en tributació individual com en conjunta.

2.Per a contribuents residents en xicotets municipis

- **El 20 per 100 de les quantitats** no subvencionades satisfetes a l'exercici per al lloguer de la vivenda habitual, sempre que la vivenda habitual es trobe situada en un dels xicotets municipis **de La Rioja** que es relacionen al final de les deduccions autonòmiques d'esta Comunitat Autònoma.

Important: en este últim cas el contribuent haurà de consignar a la casella **[1205]** de l'annex B.6 de la declaració, el codi corresponent al xicotet municipi en el qual hi haja situat l'habitatge, així que a la **relació de municipis** de La Rioja amb dret a esta deducció que pot consultar en el seu corresponent apartat.

- **L'import màxim anual serà de 400 euros** per contracte d'arrendament, tant en tributació individual com en conjunta.

Atenció: si hi ha contractes relatius a habitatges situats en els xicotets municipis i altres sobre habitatges situats en altres municipis, a les deduccions relatives a cada un dels tipus de contracte se'ls aplicarà el seu respectiu límit (400 o 300 euros), i la deducció total aplicada no podrà excedir de 400 euros, tant en tributació individual com en la conjunta.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent no haja complit els **36 anys d'edat** a la data de meritació de l'impost.

En cas de tributació conjunta el requisit de l'edat haurà de complir-lo almenys un dels cònjuges.

- Que es tracte del **arrendament de l'habitatge habitual** del contribuent, ocupada efectivament pel mateix i localitzada al territori de la Comunitat Autònoma de la Rioja.
- Que el contribuent **sigués titular d'un contracte d'arrendamiento** pel qual s'haja presentat el corresponent model de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats.

En el supòsit de matrimonis en règim de guanys, la deducció correspondrà als cònjuges per parts iguals, encara que el contracte d'arrendament conste sol a nom d'un d'ells.

- Que el contribuent **no tinga dret** durant el mateix període impositiu **a cap deducció per inversió en vivenda habitual**.
- Que la **base liquidable general sotmesa a tributació** segons l'article 50 de la Llei del IRPE **no excedisca** de les següents quantitats:
 - **18.030 euros** en declaració individual.
 - **30.050 euros** en declaració conjunta.

Sempre que, a més, la **base liquidable de l'estalvi** sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPE **no supere 1.800 euros**.

L'import de la base liquidable general sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPE és el reflectit a la casella **[0500]** de la declaració.

Per la seua part, l'import de la base liquidable de l'estalvi sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPE és el que apareix reflectit a la casella **[0510]** de la declaració.

- Quan **dos contribuents tinguen dret a l'aplicació de la deducció**, l'import total, sense excedir del límit màxim establert per contracte d'arrendament (400 euros per a contractes d'arrendament d'habitatges situats en els xicotets municipis i 300 euros per a contractes d'arrendament d'habitatges situats en altres municipis), **es prorratejarà per parts iguals** en la declaració de cada un d'ells.
- La pràctica d'esta deducció quedarà **condicionada a la seua justificació documental** (siga mitjançant el contracte d'arrendament i justificant de les transferències bancàries, rebuts de pagament o qualsevol altra prova admesa en dret)

Important: els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament d'Andalusia, Principat d'Astúries, Illes Balears, Canàries, Cantàbria, Castella-la Manxa, Castella i Lleó, Catalunya, Extremadura, Galícia, Madrid, Regió de Múrcia, La Rioja i Comunitat Valenciana" de l'Annex B.8 del model de la declaració en el qual, a més de les dades necessaris per a quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existix, el del segon llogater; en el seu cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà també una X.

Per 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 cedit

Quantia i límit de la deducció

- El **15 per 100** de l'import de les adquisicions de bicicletes de pedaleig no assistit.
- **Límits màxims:**

- **50 euros per vehicle** i, al seu torn,
- **2 vehicles** per unitat familiar.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- La pràctica d'esta deducció quedarà condicionada al seu **justificació documental** mitjançant la corresponent **factura**.

Per tant, la deducció només podrà aplicar-la aquell o aquells al nom dels quals s'emeta la factura, amb l'excepció que s'indica en el punt següent. Quan hi haja més d'un titular de la factura, l'import satisfet i el límit màxim de deducció per vehicle s'hi prorratejarà.

- En el cas de matrimonis en règim de guanys que presenten declaracions individuals, es **prorratejarà** l'import de la deducció per parts iguals.

En este cas, encara que només un dels cònjuges siga titular de la factura tant el límit de la deducció (50 euros) com l'import satisfet s'atribuirà ambdós cònjuges per parts iguals.

Per les quantitats invertides en obres de rehabilitació de la vivenda habitual

Normativa: Disposició transitòria primera.a) Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la que es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de la Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits

Quantia de la deducció

- **El 5 per 100** de les quantitats satisfetes a l'exercici quan es donen les següents circumstàncies:
 - a. Que es destine a la **rehabilitació** d'un habitatge
 - b. Que l'habitatge, radicand a la Comunitat Autònoma de la Rioja, constituïska o vaja a **constituir la residència habitual del contribuent**
 - c. Que es tracte de contribuents que tinguen la consideració de "**joves**", entenent-se com a tals els contribuents **que no hagen complit els 36 anys d'edat a l'acabament del període impositiu** (normalment, el 31 de desembre).
- **El 7 per 100** de les quantitats satisfetes a l'exercici **quan, donant-se les circumstàncies anteriors, la base liquidable general** del contribuent sotmesa a tributació, segons l'article 50 de la Llei del IRPE, **no excedisca** de les següents quantitats:
 - **18.030 euros** en declaració individual.
 - **30.050 euros** en declaració conjunta.

Sempre que, a més, la **base liquidable de l'estalvi** sotmesa a tributació, segons l'article 50 de la Llei del IRPE, **no supere 1.800 euros**.

L'import de la base liquidable general sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPE és el reflectit a la casella **[0500]** de la declaració.

Per la seua part, l'import de la base liquidable de l'estalvi sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPF és el que apareix reflectit a la casella **[0510]** de la declaració.

- **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, constituïska o vaja a constituir la seua residència habitual.

Important: els diferents percentatges són incompatibles entre si.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Només tindran dret a la deducció els **contribuents que hagueren satisfet quantitats anteriorment a l'1 de gener de 2013 per obres de rehabilitació de la vivenda habitual, sempre que les mateixes estiguen acabades abans de l'1 de gener de 2017.**

En tot cas, resultarà necessari que el contribuent haguera practicat la deducció per rehabilitació en vivenda habitual en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2013, tret que no l'hagen pogut practicar encara perquè l'import invertit en la mateixa no haja superat les quantitats invertides en habitatges anteriors, en la mesura que hagueren sigut objecte de deducció i, en el seu cas, l'import dels guanys patrimonials exempts per reinversió.

Per tant, **s'exigixen els mateixos criteris** que establix la disposició transitòria diuitena de la Llei del IRPF per a tindre dret a l'aplicació del règim transitori de la deducció estatal per obres de rehabilitació en vivenda habitual.

- A més, s'hauran de complir tots els **requisits establits, amb caràcter general, en la normativa estatal reguladora del IRPF, a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012**, sobre els conceptes de vivenda habitual, rehabilitació de la mateixa i elements que integren la base de la deducció aplicable, així com sobre comprovació de la situació patrimonial del contribuent en finalitzar el període de la imposició.
- **La base màxima d'esta deducció conjuntament amb la d'obres d'adequació de vivenda habitual per a persones amb discapacitat s'establix en 9.040 euros.**
- En **cas de tributació conjunta**, només podran beneficiar-se de la deducció del 5 o 7 per 100 els contribuents integrats a la unitat familiar que tinga la consideració de **"jove"** en els termes anteriorment comentats, per les quantitats efectivament invertides per ells, sense perjudici de què l'altre contribuent **con residència habitual a la Comunitat Autònoma de la Rioja** tinguera dret a l'aplicació del percentatge de deducció general del 2 per 100.
- Per a poder aplicar esta deducció, qualsevol que siga el contribuent beneficiari de la mesura, es requerix que el **import comprovat del patrimoni** del contribuent en finalitzar el període de la imposició **excedisca** del valor que donara la seua comprovació al començament del mateix **almenys en la quantia de les inversions realitzades**, sense computar els interessos i altres despeses de finançament.

A estos efectos, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant el període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix continuen formant part del patrimoni del contribuent ni tampoc l'increment patrimonial obtingut per fets imposables subjectes a l'Impost sobre Successions i Donacions

Important: aquells joves que hagueren adquirit o rehabilitat el seu habitatge abans del dia 1 de gener de 2013 hauran de seguir aplicant la present deducció en comptes de la deducció per inversió en vivenda habitual de joves menors de 36 anys que és incompatible amb esta.

Per quantitats invertides en adquisició o construcció de vivenda habitual per a joves

Normativa: Disposició transitòria primera.b) Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la que es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de La Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits

Quantia de la deducció

- **El 3 per 100** de les quantitats satisfetes a l'exercici quan es donen les següents circumstàncies:
 - a. Que es destinen a la **adquisició** d'un habitatge
 - b. Que l'habitatge, radicand a la Comunitat Autònoma de la Rioja, constituïska o vaja a **constituir la residència habitual del contribuent**
 - c. Que es tracte de contribuents que tinguen la consideració de "**joves**", entenent-se com a tals els contribuents **que no hagen complit els 36 anys d'edat a l'acabament del període impositiu** (normalment, el 31 de desembre).
- **El 5 per 100** de les quantitats satisfetes a l'exercici a l'exercici, **quan donant-se les circumstàncies anteriors, la base liquidable general** del contribuent sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPF **no excedisca** de les següents quantitats:
 - **18.030 euros** en declaració individual.
 - **30.050 euros** en declaració conjunta.

Sempre que, a més, la **base liquidable de l'estalvi** sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPF **no supere 1.800 euros**.

L'import de la base liquidable general sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPF és el reflectit a la casella **[0500]** de la declaració.

Per la seua part, l'import de la base liquidable de l'estalvi sotmesa a tributació segons l'article 50 de la Llei del IRPF és el que apareix reflectit a la casella **[0510]** de la declaració.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- S'han de complir **lus mateixos criteris que exigix la disposició transitòria diuitena de la Llei del IRPE** per a tindre dret a l'aplicació del règim transitori de la deducció estatal per inversió en adquisició o construcció d'habitatge habitual.

En concret, tindran dret a la present deducció els següents contribuents:

- a. Els que hagueren adquirit la seua vivenda habitual abans de l'1 de gener de 2013.
- b. Els que hagueren satisfet quantitats anteriorment a l'esmentada data per a la construcció de la mateixa.

En este últim supòsit, tret de les ampliacions excepcionals contemplades en la normativa del IRPE 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 hagueren satisfet quantitats anteriorment a 1 de gener de 2013 per obres d'ampliació de la vivenda habitual, sempre que les esmentades obres estiguen acabades abans d'1 de gener de 2017.
- En tot cas, resultarà necessari que el contribuent haguera practicat la deducció per inversió en vivenda habitual en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2013, tret que no l'hagen pogut practicar encara perquè l'import invertit en la mateixa no haja superat les quantitats invertides en habitatges anteriors, en la mesura que hagueren sigut objecte de deducció i, en el seu cas, l'import dels guanys patrimonials exempts per reinversió. S'han de complir els mateixos criteris que exigix la disposició transitòria diuitena de la Llei del IRPE per a tindre dret a l'aplicació del règim transitori de la deducció estatal per inversió en adquisició o construcció de vivenda habitual. En concret:
 - A més, s'hauran de complir tots els **requisits establits, amb caràcter general, en la normativa estatal reguladora del IRPE, a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012**, sobre els conceptes de vivenda habitual, adquisició de la mateixa i elements que integren la base de la deducció aplicable, així com sobre comprovació de la situació patrimonial del contribuent en finalitzar el període de la imposició.
 - **La base màxima anual** de les deduccions autonòmiques per a adquisició d'habitatge i de segon habitatge en el medi rural vindrà constituïda per l'import resultant de minorar la quantitat de **9.040 euros** en aquelles quantitats que constituïsquen per al contribuent base de la deducció per inversió en vivenda habitual contemplada en la normativa estatal, sempre que el contribuent tinga dret a l'aplicació del règim transitori de la deducció per inversió en vivenda habitual prevista en la disposició transitòria diuitena de la Llei del IRPE, excloses, en el seu cas, les quantitats destinades a obres d'adequació de la vivenda habitual per raó de discapacitat.
 - **En cas de tributació conjunta**, només podran beneficiar-se d'esta deducció els contribuents integrats a la unitat familiar que tinga la consideració de "**jove**" en els termes anteriorment comentats, per les quantitats efectivament invertides per ells.

Important: aquells joves que hagueren adquirit o rehabilitat el seu habitatge abans del dia

1 de gener de 2013 hauran de seguir aplicant la present deducció en comptes de la deducció per inversió en habitatge habitual de joves menors de 36 anys que és incompatible amb esta.

Per adquisició o rehabilitació de segon habitatge en el medi rural

Normativa: Disposició transitòria primera.c) Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la que es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de la Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits

Quantia i límit màxim de la deducció

- **El 8 per 100 de les quantitats invertides** en l'adquisició, construcció, ampliació o rehabilitació d'una **única segon habitatge** en el medi rural, sempre que l'esmentat habitatge es trobe en un municipi diferent al de la seua vivenda habitual.
- **El límit màxim** de deducció aplicable és de **450,76 euros anuals**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Només tindran dret a la present deducció els contribuents que:
 - hi hagueren **adquirit segon habitatge en el medi rural abans de l'1 de gener de 2013**
 - haurien satisfet quantitats per a les obres de **rehabilitació del segon habitatge en el medi rural anteriorment a l'esmentada data**, sempre que les mateixes estiguen acabades abans de l'1 de gener de 2017.
- Per a aplicar esta deducció s'hauran de complir tots els **requisits i condicions establits, amb caràcter general, en la normativa estatal reguladora del IRPF, a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012**, sobre els conceptes de vivenda habitual, adquisició i rehabilitació de la mateixa i elements que integren la base de la deducció aplicable, així com sobre comprovació de la situació patrimonial del contribuent en finalitzar el període de la imposició.
- En tot cas, els criteris establits en la disposició transitòria diuitena de la Llei del **IRPF**, sobre el règim transitori de la deducció per inversió en vivenda habitual, seran d'obligat compliment.

A més, s'han de complir els següents requisits i condicions:

- Que el contribuent **tinga la seua residència habitual a la Comunitat Autònoma de la Rioja**.
- Que l'habitatge constituïska la **segona residència del contribuent**.
- Que l'habitatge estiga situat en algun dels **municipis que més endavant es relacionen**, sempre que l'esmentat municipi siga diferent del de la seua vivenda habitual.

- **La base màxima anual** de les deduccions autonòmiques per a adquisició d'habitatge i de segon habitatge en el medi rural vindrà constituïda per **l'import resultant de minorar la quantitat de 9.040 euros en aquelles quantitats que constituïsquen per al contribuent base de la deducció per inversió en vivenda habitual** contemplada en la normativa estatal, sempre que el contribuent tinga dret a l'aplicació del règim transitori de la deducció per inversió en vivenda habitual prevista en la disposició transitòria decimoctava de la Llei del IRPE, excloses, en el seu cas, les quantitats destinades a obres d'adequació de la vivenda habitual per raó de discapacitat.

Consignació en la declaració del codi corresponent al municipi

Els contribuents hauran de consignar a la casella **[1064]** de l'Annex B.6 de la declaració, el codi corresponent al municipi en el qual hi haja situat el segon habitatge, així que a la "[Relació de municipis](#) de La Rioja amb dret a deducció per adquisició o rehabilitació de segon habitatge en el medi rural" que pot consultar en el seu corresponent apartat.

Per obres d'adequació de vivenda habitual a La Rioja per a persones amb discapacitat

Normativa: Disposició transitòria primera.d) Llei 10/2017, de 27 d'octubre, per la que es consoliden les disposicions legals de la Comunitat Autònoma de la Rioja en matèria d'impostos propis i tributs cedits

Quantia de la deducció

El 15 per 100 de les quantitats satisfetes en obres d'adequació d'aquell habitatge que, arrelant a la Comunitat Autònoma de la Rioja, constituïska o vaja a constituir la seua residència habitual, sempre que es tracte de contribuents que tinguen la consideració de persones amb discapacitat.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- S'han de complir els mateixos criteris que exigix la disposició transitòria diuitena de la Llei del IRPE para **tindre dret a l'aplicació del règim transitori de la deducció estatal per obres de rehabilitació a la vivenda habitual**.

En concret:

- Només tindran de dret a la present deducció els contribuents que hagueren satisfet quantitats per a la realització d'obres i instal·lacions d'adequació de la vivenda habitual de les persones amb discapacitat **anteriorment a 1 de gener de 2013 sempre que les esmentades obres o instal·lacions estiguen concloses abans d'1 de gener de 2017**.

En tot cas, resultarà necessari que el contribuent haguera practicat la deducció per inversió en vivenda habitual en un període impositiu meritat abans de l'1 de gener de 2013, tret que haguera resultat d'aplicació el disposat a l'article 68.1.2.º de la Llei del IRPE, a la seua redacció vigent a 31 de desembre de 2012, relatiu als límits de l'aplicació de la deducció per adquisició o rehabilitació d'altres vivendes habituals anteriors i per la generació d'un guany patrimonial exempt per reinversió, que impediexen la pràctica de la deducció per adquisició de la nova en tant no se superen els imports detallats a l'esmentat article.

- L'esmentada deducció s'aplica per les obres d'adequació de la vivenda habitual, **entenent com a tals les definides a l'article 68.1.4º de la Llei de IRPF** a la redacció vigent a 31 de desembre de 2012.
- L'habitatge ha d'estar situat en el **territori de la Comunitat Autònoma de la Rioja**.
- Els contribuents han de tindre la **consideració legal de persona amb discapacitat**.
S'hauran de complir els requisits establits en el **article 72.1 del Reglament del IRPF** i que la **seua acreditació** s'haurà d'efectuar segons el previst a l'esmentat article.
- **La base màxima d'esta deducció conjuntament amb la de rehabilitació de vivenda habitual s'establix en 9.040 euros.**
- Les obres i instal·lacions d'adequació hauran de ser certificades mitjançant el corresponent **informe tècnic emés per òrgan competent en la matèria** com necessàries per a l'accessibilitat i comunicació sensorial que faciliten el desenvolupament digne i adequat de les persones amb discapacitat.

Per despeses per a contractació de personal per a la cura de familiars afectats per la Covid-19

Normativa: Disposició transitòria primera. Uno Llei 2/2021, de 29 de gener, de Mesures Fiscals i Administratives per a l'any 2021 (**BOR 1 de febrer 2021**) de la Comunitat Autònoma de La Rioja

Atenció: esta deducció només és aplicable als exercicis 2020, 2021 i 2022. Per tant, este serà l'últim exercici d'aplicació de la deducció.

La disposició transitòria única de la Llei 7/2021, de 27 de desembre, de mesures fiscals i administratives per a l'any 2022, va estendre l'aplicació d'esta 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 produïsquen qualsevol d'eixes situacions.

- **L'import de la deducció no podrà superar 300 euros per contribuent.**

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el contribuent **exercisca una activitat laboral**, per compte propi o alié, **fora del domicili familiar**, almenys durant el període en què es trobe contractat el personal destinat a cura del seu familiar

Si els progenitors exercixen una activitat fora del domicili familiar només durant una part del període en què es trobe contractat el personal destinat a la seua cura, es podrà aplicar la deducció per les quantitats satisfetes durant la part del mateix en la qual es complisca el requisit de realització d'una activitat.

Perquè s'entenga complert el requisit de realitzar una activitat per compte d'altri és necessari que l'activitat siga remunerada. En el cas d'activitat per compte propi és necessari que per qualsevol medi de prova es demostre l'exercici de l'esmentada activitat.

S'entén 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'acredite l'existència d'una persona amb contracte laboral i alta** en Seguretat Social en l'epígraf corresponent a Empleats del llar-Cuidador de famílies o similar per a la cura dels menors o persones grans.

Precisions:

1. El contribuent amb dret a aplicar la deducció serà aquell que haja contractat el personal per a la cura de familiars, abone les despeses i figure donat d'alta en la Seguretat Social com a titular de la llar familiar (tret que s'haja contractat el personal a través d'una empresa).
2. Tractant-se de cònjuges (o membres d'una parella), si ambdós han contractat personal per a la cura de familiars (de forma simultània o successiva) i complixen els requisits de treballar o realitzar una activitat fora de la llar familiar i de tindre dret al mínim per descendents, els dos tindran dret a aplicar la deducció per les quantitats que abonen.

Important: els contribuents amb dret a la deducció hauran de fer constar el NIF de la persona o persones fetes servir per a la cura dels familiars afectats per la Covid-19, a la casella **[1168]** de l'annex B.6 de la declaració.

- L'esmentat contracte haurà d'haver sigut realitzat en el període comprés **a partir del 14 de març de 2020** inclusivament, com a conseqüència del resultat positiu en proves de Covinya-19 dels ascendents o descendents des d'eixa mateixa data o bé per quarantena dels mateixos des del final d'estat d'alarma d'ara endavant.
- Que es tinga **dret al mínim per ascendents o descendents** en la declaració de IRPE de les persones per a la cura del qual 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 Covinya-19 o han sigut objecte de confinament per contacte amb persones o col·lectius de risc.

Recorde: esta mesura serà d'aplicació als contractes formalitzats a partir del 14 de març de 2020 inclusivament.

Per donacions irrevocables, pures i simples en matèria de mecenatge

Inclou les següents deduccions:

1.Per donacions per a la promoció i estímul de les activitats de foment de mecenatge

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 cedit

Important:la Resolució 473/2022, de 23 de març, de la Secretaria General Tècnica de la Conselleria d'Hisenda i Administració Pública, per la qual es disposa la publicació de l'Acord de Consell de Govern de 23 de març de 2022, pel qual s'aprova l'estratègia de Mecenatge en relació amb la crisi humanitària d'Ucraïna (BOR 24-03-2022), declara com a activitat de Mecenatge les donacions que s'efectuen els beneficiaris continguts a l'article 3 de la Llei 3/2021, de 28 d'abril de Mecenatge de la Comunitat Autònoma de La Rioja, l'actuació del qual i altruisme estiga en relació amb la crisi bèl·lica i humanitària d'Ucraïna i estableix que tals donacions donaran dret a esta deducció de l'article 32.14.a) de la Llei 10/2017 .

Quantia i límits de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats donades** durant l'exercici 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.

Estes activitats són les culturals, d'investigació científica, desenvolupament i innovació tecnològica o de l'esport, i altres activitats que perseguisquen finalitats d'interés 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 perseguisquen finalitats d'interés 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'esta 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'interés 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 esta 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 lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge.

Incompatibilitat

Esta 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 tingueren dret a deduccions diferents que foren incompatibles entre si, podran aplicar-se ambdues en una mateixa declaració, sempre que el dret a cada una de les deduccions incompatibles corresponga 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 tinga 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'interés cultural del Patrimoni Històric de La Rioja

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 ceditos

Quantia i límits de la deducció

- **El 15 per 100** de les quantitats donades durant l'exercici 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 del qual siga de l'Administració Pública de la Comunitat Autònoma de la Rioja, i/o que hagen sigut declarats expressament i individualitzadament béns d'interés cultural i inscrits com tals a l'Inventari de Patrimoni Històric

de La Rioja.

- **Límits:**

L'import màxim d'esta 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 esta 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 lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge.

Incompatibilitat

Esta 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

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 durant l'exercici a empreses culturals amb fons propis inferiors a 300.000 euros amb domicili fiscal al territori de la Comunitat Autònoma de la Rioja, per a ser **empleats** en el desenvolupament de les següents activitats:
 1. La cinematografia, les arts audiovisuals i les arts multimèdia.
 2. Les arts escèniques, la música, la dansa, el teatre i el circ.
 3. Les arts plàstiques o belles arts, la fotografia i el disseny.
 4. El llibre, la lectura i les edicions literàries, fonogràfiques i cinematogràfiques, en qualsevol suport o format, incloent el llibre i la lectura.
 5. Les relacionades amb la investigació, documentació, conservació, restauració, recuperació,

difusió i promoció del patrimoni cultural material i immaterial de La Rioja.

6. El folklore i les tradicions populars de La Rioja, especialment la música popular i les danses tradicionals.

7. Les arts aplicades com la joieria i ceràmica artesanal.

- **Límit màxim**

L'import màxim d'esta 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

Esta 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'interés cultural del Patrimoni Històric de La Rioja”.

4.Per donació de béns culturals pels seus autors o creadors i els seus hereus

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** que ascendisca la valoració dels béns culturals de qualitat garantida que hagen sigut donats durant l'exercici pels autors i creadors de béns culturals i els seus hereus, o sobre els quals es constituísca per estos un dret real d'usdefruit o depòsit temporal sense contraprestació en favor de les institucions culturals de la Comunitat Autònoma de La Rioja.

- **Límits**

L'import màxim d'esta 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 depòsits, segons el dispost 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

Esta 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'interés 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 cedit

- La quota líquida autonòmica **no podrà donar un resultat negatiu** com a conseqüència del resultat de les operacions derivades de l'aplicació d'estes deduccions i de la deducció de les quantitats destinades a investigació, conservació, restauració, rehabilitació o consolidació de béns que formen part del patrimoni històric de La Rioja.
- Estes deduccions resultaran incompatibles amb el **crèdit fiscal reconegut** en virtut de la donació que dona de dret a la deducció a què es referix la Llei de Mecenatge de la Comunitat Autònoma de la Rioja, en tant el referit crèdit fiscal romanga vigent.

S'ha de tindre en compte que la Llei 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), definix el crèdit fiscal com "aquelles quantitats reconegudes per l'Administració de la Comunitat Autònoma de la Rioja a favor dels contribuents que puguen ser utilitzades pels mateixos per a satisfer el pagament dels tributs propis de la Comunitat Autònoma.

Per la seua part, el crèdit fiscal al que va referida la incompatibilitat amb esta 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 destinen al finançament de programes de despesa o actuacions desenvolupades pel seu sector públic que tinguen per objecte la promoció de qualsevol de les activitats previstes a l'article 1 de l'esmentada llei o l'establiment de beques per a cursar estudis.

Finalment indicar quant a la vigència d'este 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 estos 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 cedit

Les persones i entitats beneficiàries de les diferents formes de mecenatge a què es referixen 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 seues dades d'identificació, haurà de constar la següent informació referida als donants i aportants:

1. Nom i cognoms, raó o denominació social.
2. Número d'identificació fiscal.
3. Import de la donació o aportació. En cas que siguen 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.

Esta 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'esta lletra no s'aplicaran en el cas que ja siguen objecte de declaració davant de l'Administració tributària de l'Estat en compliment d'una altra normativa d'abast estatal.

A estos efectos, 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 estiga regulat, les persones i entitats beneficiàries de mecenatge que hagen aportat la informació exigida en esta 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 formen part 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 ceditos

Quantia i límits de la deducció

- **El 15 per 100 de les quantitats destinades** durant l'exercici a investigació, conservació, restauració, rehabilitació o consolidació de béns que siga de la seua titularitat en propietat o en usdefruit, que forme part del patrimoni històric de La Rioja i que estiga inscrita en el Registre General del Patrimoni Cultural, Històric i Artístic de La Rioja.

Atenció: no podrà aplicar-se esta 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'esta 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 de vivenda habitual en xicotets municipis de La Rioja”, “Per despeses en escoles infantils, centres infantils o personal contractat per a la cura de fills de 0 a 3 anys per a contribuents amb residència habitual en xicotets municipis de La Rioja”, “Per cada fill de 0 a 3 anys de contribuents que tinguen la seua residència o traslladen la mateixa a xicotets municipis de La Rioja en el període impositiu i la mantinguen durant un termini d'almenys 3 anys consecutius”, “Per accés a Internet per als joves emancipats”, “per subministrament de llum i gas d'ús domèstic per als joves emancipats” i “Per arrendament de vivenda habitual per a contribuents menors de 36 anys”

Codi	Municipi	Codi	Municipi	Codi	Municipi
12	Abalos	630	Fonzaleche	129	Robres del Castell
33	Aguilar del Río Alhama	658	Galbárruli	1275	Rodezno
48	Ajamil de Cameros	661	Galilea	1281	Sajazarra
70	Alcanadre	677	Galliner de Cameros	1308	San Millán de la Cogolla
99	Alesanco	683	Gimileo	1315	San Millán de Yécora
103	Alesón	696	Grañón	1320	San Román de Cameros
125	Almarza de Cameros	700	Grava's	1341	Santa Coloma
131	Anguciana	722	Herce	1354	Santa Engracia del Jubera
146	Anguiano	738	Herramélluri	1367	Santa Eulalia Bajera
159	Arenzana de Abajo	743	Bullies	1392	San Torcuato
162	Arenzana de Arriba	756	Hormilla	1406	Santurde de Rioja
178	Arnedillo	769	Hormilleja	1413	Santurdejo
197	Arrúbal	775	Fogons de Cameros	1434	Sojuela
201	Ausejo	781	Forns de Moncalvillo	1449	Sorzano

Codi	Municipi	Codi	Municipi	Codi	Municipi
223	Azofra	794	Huércanos	1452	Sotés
239	Badarán	808	Igea	1465	Arbreda a Cameros
244	Banyares	815	Jalón de Cameros	1471	Terroba
257	Banys de Rioja	820	Llacuna de Cameros	1487	Tirgo
276	Berceo	836	Lagunilla del Jubera	1490	Tobía
282	Bergasa	867	Ledesma de la Cogolla	1503	Tormantos
295	Bergasilla Bajera	873	Leiva	1510	Torreta a Cameros
309	Bezares	889	Leza de Río Leza	1525	Torreta sobre Alesanco
316	Bobadilla	913	Llumeneres	1531	Torre a Cameros
321	Brieva de Cameros	928	Manjarrés	1546	Torremontalbo
337	Briñas	934	Mansilla de la Sierra	1559	Treviana
342	Briones	949	Pomars de Rioja	1578	Tricio
355	Capgròs de Cameros	952	Matute	1584	Tudelilla
374	Camprovín	965	Medrano	1601	Uruñuela
380	Canals de la Serra	987	Munilla	1411	Valdemadera
393	Botanes de Riu Borni	1004	Mur d'Aigües	1623	Valgañón
407	Canyes	1011	Mur a Cameros	1639	Ventosa
414	Moradenques	1032	Nalda	1644	Ventrosa
435	Castanyedes de Rioja	1047	Navajún	1657	Viguera
440	Castroviejo	1063	Nestares	1660	Villalba de Rioja
453	Cellorigo	1079	Neva de Cameros	1676	Villalobar de Rioja
488	Cidamón	1098	Ochánduri	1695	Villanueva de Cameros
491	Cihuri	1085	Ocón	1709	Villar de Arnedo (El)

Codi	Municipi	Codi	Municipi	Codi	Municipi
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	Daroqa de Rioja	1196	Préjano	1780	Viniegra de Abajo
585	Enciso	1217	Rabanera	1793	Viniegra de Arriba
602	Estollo	1222	Rasillo de Cameros (El)	1807	Zarratón
624	Foncea	1238	Redal (El)	1814	Zarzosa
				1835	Zorraquín

Annex:Relació de municipis de La Rioja amb dret a deducció:"Per adquisició o rehabilitació de segon habitatge en el medi rural"

Codi	Municipi	Codi	Municipi	Codi	Municipi
12	Abalos	630	Fonzaleche	1275	Rodezno
27	Agoncillo	658	Galbárruli	1281	Sajazarra
33	Aguilar del Río Alhama	661	Galilea	1294	San Asensio
48	Ajamil de Cameros	677	Galliner de Cameros	1308	San Millán de la Cogolla
70	Alcanadre	683	Gimileo	1315	San Millán de Yécora
99	Alesanco	696	Grañón	1320	San Román de Cameros
103	Alesón	700	Grava's	1341	Santa Coloma
125	Almarza de Cameros	722	Herce	1354	Santa Engracia del Jubera
131	Anguciana	738	Herramélluri	1367	Santa Eulalia Bajera
146	Anguiano	743	Bullies	1392	San Torcuato
159	Arenzana de Abajo	756	Hormilla	1406	Santurde de Rioja
162	Arenzana de Arriba	769	Hormilleja	1413	Santurdejo
178	Arnedillo	775	Fogons de Cameros	1428	San Vicente de la Sonsierra
197	Arrúbal	781	Forns de Moncalvillo	1434	Sojuela
201	Ausejo	794	Huércanos	1449	Sorzano
223	Azofra	808	Igea	1452	Sotés
239	Badarán	815	Jalón de Cameros	1465	Arbreda a Cameros
244	Banyares	820	Llacuna de Cameros	1471	Terroba
257	Banys de Rioja	836	Lagunilla del Jubera	1487	Tirgo
260	Banys de Riu Tobía	867	Ledesma de la Cogolla	1490	Tobía
276	Berceo	873	Leiva	1503	Tormantos

Codi	Municipi	Codi	Municipi	Codi	Municipi
282	Bergasa i Carbonera	889	Leza de Río Leza	1510	Torreta a Cameros
295	Bergasilla Bajera	913	Llumeres	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	Daroqa 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 2022 hagen tingut la seua 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 Cinqué 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

- **300 euros** per cada fill **nascut o adoptat** durant el període impositiu.
- **300 euros** per cada **acollit** en règim d'acolliment familiar amb família educadora, d'urgència, temporal o permanent, administratiu o judicial durant el període impositiu.

Per tant, a estos efectes, s'estarà al dispostat a l'article 173 bis del Codi Civil, que regula les modalitats d'acolliment familiar diferenciant entre acolliment familiar d'urgència, temporal i permanent.

En el supòsit que la durada de l'acolliment dins del període impositiu siga inferior a l'any natural, com a conseqüència de la mort del contribuent, serà procedent prorratejar la quantia de deducció en funció del percentatge resultant de dividir el nombre de dies de durada de l'acolliment entre el nombre de dies que comprenen el període impositiu del contribuent (des d'1 de gener a la data de la defunció).

Atenció: per als contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022**, l'import de deducció en els dos supòsits assenyalats anteriorment serà de 270 euros.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el fill nascut o adoptat o, en el seu cas, l'acollit complisca els requisits que donen de dret a l'aplicació del corresponent **mínim per descendents** establert per la normativa estatal reguladora del IRPE.
- Que la suma de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles **[0500]** y **[0510]** de la declaració, **no siga superior a:**
 - **30.000 euros** en declaració individual.
 - **47.000 euros** en declaració conjunta.

Atenció: per a contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022** la suma de la base

liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi no podrà superar 25.000 euros.

- El règim de **acolliment familiar** que dona dret a l'aplicació de la deducció serà el definit a l'article 127, apartat 2, de la Llei 26/2018, de 21 de desembre, de drets i garanties 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.

Nota: tinga's en compte que encara que l'article 4.Uno.a) de la Llei 13/1997 esmente a la Llei 12/2008, de 3 de juliol, de protecció integral de la infantesa i l'adolescència de la Comunitat Valenciana, l'esmentada llei ha sigut derogada per la Llei 26/2018, de 21 de desembre, de drets i garanties de la infantesa i l'adolescència, amb efectes 25 de desembre de 2018.

- **Quan més d'un contribuent declarant tinga dret a l'aplicació d'esta deducció, el seu import s'hi prorratejarà per parts iguals.**

Límits de la deducció segons base liquidable

Atenció: per als contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022**, tinguen-se en compte els límits que, en relació amb les bases liquidables, es contemplen **per a esta deducció al Manual pràctic Renda 2021**.

- 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 27.000 euros**, en tributació individual, o **inferior a 44.000 euros**, en tributació conjunta.
- Quan la suma de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** del contribuent estiga compresa **entre 27.000 i 30.000 euros**, en tributació individual, o **entre 44.000 i 47.000 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:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 27.000})$

- b. **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import de la deducció (300 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 44.000})$

Compatibilitat

Estes deduccions són compatibles amb les deduccions "Per naixement o adopció múltiples", "per naixement o adopció de fills amb discapacitat" i "Per família nombrosa o monoparental" que es comenten a continuació.

Àmbit temporal d'aplicació de la deducció en el cas de naixement o adopció

En el cas de naixement o adopció la deducció pot ser aplicada **també als dos exercicis posteriors** al del naixement o adopció.

Per naixement o adopció múltiples

Normativa: Art. 4.Uno.b), Cuatro i Cinqué Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedit, de la Comunitat Valenciana

Quantia de la deducció

246 euros com a conseqüència de part múltiple o de dos o més adopcions constituïdes en la mateixa data del període impositiu.

Atenció: per als contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022**, l'import de deducció serà de **224 euros**.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que els fills nascuts o adoptats complisquen els requisits que donen dret a l'aplicació del **mínim per descendents** 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 siga superior a:**
 - **30.000 euros** en declaració individual.
 - **47.000 euros** en declaració conjunta.

Atenció: per a contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022** la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi no podrà superar 25.000 euros.

- **Quan més d'un contribuent declarant tinga dret a l'aplicació d'esta deducció, el seu import s'hi prorratejarà per parts iguals.**

Límits de la deducció segons base liquidable

Atenció: per als contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022**, tinguen-se en compte

els límits que, en relació amb les bases liquidables, es contemplen *per a esta deducció* al Manual pràctic Renda 2021.

- El **import íntegre de la deducció** (246 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 27.000 euros**, en tributació individual, **o inferior a 44.000 euros**, en tributació conjunta.
- Quan la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** del contribuyente **estiga compresa entre 27.000 i 30.000 euros**, en tributació individual, **o entre 44.000 i 47.000 euros**, en tributació conjunta, els **imports de la deducció** seran els següents:
 - **En tributació individual**, el resultat de multiplicar l'import de la deducció (246 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 27.000})$

- **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import de la deducció (246 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 44.000})$

Compatibilitat

Esta deducció és compatible amb la deducció anterior "Per naixement, adopció o acolliment familiar" i amb les deduccions "Per naixement o adopció de fills amb discapacitat" i "Per família nombrosa o monoparental".

Per naixement o adopció de fills amb discapacitat

Normativa: Art. 4.Uno.c), Cuatro i Cinqué i disposició addicional sisena 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

- **246 euros quan es tracte de l'únic fill que** amb discapacitat física o sensorial igual o superior al 65 per 100, o psíquica, superior al 33 per 100.
- **303 euros**, quan el fill, que patisca l'esmentada discapacitat **tinga, almenys, un germà amb un grau de discapacitat física o sensorial** 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 servicis socials de la Generalitat o pels òrgans corresponents de l'Estat o d'altres Comunitats Autònomes.

Atenció: per a contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022** l'import de la deducció serà de **224 i 275 euros** per als casos assenyalats anteriorment, respectivament.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el fill haja nascut o haja sigut adoptat durant l'exercici 2022 i que complisca els requisits que donen dret a l'aplicació del corresponent **mínim per descendents** establert per la normativa estatal reguladora del **IRPE**.
- Que la suma de la **base liquidable general** i de la **base liquidable de l'estalvi**, caselles **[0500]** y **[0510]** de la declaració, **no siga superior a:**
 - **30.000 euros** en declaració individual.
 - **47.000 euros** en declaració conjunta.

Atenció: per a contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022** la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi no podrà superar 25.000 euros.

- També serà aplicable la deducció, quan sense assolir l'esmentat grau de discapacitat, s'haja declarat **judicialment la incapacitat o la curatela representativa** de les persones amb discapacitat.

Tinga's en compte que, amb efectes des d'1 de gener de 2023, es modifica la disposició addicional sisena de la Llei 13/1997 establint que la curatela amb facultats de representació plenes establides per resolució judicial s'assimilen a un grau de discapacitat del 65 per 100.

- **Quan ambdós progenitors o adoptants** tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció, **el seu import es prorratejarà per parts iguals**.

Límits de la deducció segons base liquidable

Atenció: per als contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022**, tinguen-se en compte els límits que, en relació amb les bases liquidables, es contemplen **per a esta deducció** al Manual pràctic Renda 2021.

- El **import íntegre de la deducció** (246 o 303 euros, segons corresponga) sol serà aplicable als contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** (caselles **[0500]** y **[0510]** de la declaració) **siga inferior a 27.000 euros**, en tributació individual, **o inferior a 44.000 euros**, en tributació conjunta.
- **Quan la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contri-**

buyente estiga compresa entre 27.000 i 30.000 euros, en tributació individual, **o entre 44.000 i 47.000 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 (246 o 303 euros, segons corresponga) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 27.000})$

- b. **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import de la deducció (246 o 303 euros, segons corresponga) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 44.000})$

Compatibilitat

Esta deducció és compatible amb les anteriors deduccions, "Per naixement, adopció o acolliment familiar", "Per naixement o adopció múltiples" i amb la deducció "Per família nombrosa o monoparental".

Per família nombrosa o monoparental

Normativa: Art. 4.Uno.d), Cuatro i Cinqué Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la 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

- **330 euros**, quan es tracte de família nombrosa o monoparental de categoria general.
- **660 euros**, quan es tracte de família nombrosa o monoparental de categoria especial.

Atenció: per als contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022**, els imports de deducció seran de **300 i 600 euros**, respectivament, segons es tracte de família nombrosa o monoparental de categoria general o especial.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

a. Família nombrosa:

El contribuent ha d'ostentar la condició de família nombrosa en la data de meritació de l'impost.

Les condicions necessàries per a la consideració de família nombrosa i la seua classificació per categories es determinaran d'acord amb l'establert en la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de protecció a les famílies nombroses (BOE de 19 de novembre).

b. Família monoparental:

El contribuent ha d'ostentar la condició de família monoparental en la data de meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).

En el cas de les famílies monoparentals el reconeixement de la condició de família monoparental es farà d'acord amb el que establix el Decret 19/2018, de 9 de març, del Consell, pel que es regula el reconeixement de la condició de família monoparental en la Comunitat Valenciana (DOCV del 23).

c. La suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi, no podrà ser superior a les següents quantitats:

- **Quan el contribuent pertanga a una família nombrosa o monoparental de categoria general:**
 - **30.000 euros** en declaració individual.
 - **47.000 euros** en declaració conjunta.
- **Quan el contribuent pertanga a una família nombrosa o monoparental de categoria especial:**
 - **35.000 euros** en declaració individual.
 - **58.000 euros** en declaració conjunta.

Atenció: per a contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022** la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi no podrà superar 25.000 euros, quan haguera pertangut a una família nombrosa o monoparental de categoria general, o 30.000 euros si es tractara de categoria especial.

La deducció es practicarà pel contribuent amb qui convisquen els restants membres de la família nombrosa o monoparental. Quan estos **convisquen amb més d'un contribuyente declarant del IRPE**, l'import de la deducció es prorratejarà per parts iguals en la declaració de cada un d'ells.

Límits de la deducció segons base liquidable

Atenció: per als contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022**, tinguen-se en compte els límits que, en relació amb les bases liquidables, es contemplen **per a esta deducció** al Manual pràctic Renda 2021.

1. Supòsit de família nombrosa o monoparental de categoria general

- El **import íntegre de la deducció** (330 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 27.000 euros, en tributació individual, o inferior a 44.000 euros, en tributació conjunta.**
- Quan la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuyente estiga compresa entre 27.000 i 30.000 euros, en tributació individual, o entre 44.000 i 47.000 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 (330 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 27.000})$

- b. **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import de la deducció (330 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 44.000})$

2. Supòsit de família nombrosa o monoparental de categoria especial

- L'**import íntegre de la deducció** (660 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 31.000 euros, en tributació individual, o inferior a 54.000 euros, en tributació conjunta.**

El prorrateig de la deducció només ha d'efectuar-se quan hi haja més d'una persona que, presentant declaració, pugui aplicar-la per complir tots els requisits exigits per a això, inclosa la quantia màxima de la base liquidable, encara que no l'aplique de forma efectiva. Per tant, no es prenen en consideració a efectes del prorrateig les persones que no presenten declaració ni les que tinguen una base liquidable superior a l'exigida.

- Quan la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent estiga compresa entre 31.000 i 35.000 euros, en tributació individual, o entre 54.000 i 58.000 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 (660 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 4.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 31.000})$

- b. **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import de la deducció (660 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 4.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 54.000})$$

Compatibilitat

Esta deducció és compatible amb les anteriors deduccions, "per naixement, adopció o acolliment familiar", "per naixement o adopció múltiples" i "Per naixement o adopció de fills amb discapacitat".

Per les quantitats destinades a la custòdia no ocasional en guarderies i centres de primer cycle d'educació infantil de fills o acollits en la modalitat d'acolliment permanent, menors de tres anys

Normativa: Art. 4.Uno.e), Cuatro i Cinqué i disposició adicional setzena 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 cycle d'educació infantil, de fills o acollits permanents, menors de tres anys.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que els pares o acollidors que convisquen amb el menor desenvolupen activitats per compte propi o alié** per la que perceben rendiments del treball o d'activitats econòmiques.
- Que la suma de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi, no siga superior a:**
 - **30.000 euros** en declaració individual.
 - **47.000 euros** en declaració conjunta.

Atenció: per a contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022** la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi no podrà superar 25.000 euros.

- **Quan dos contribuents declarants tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció per un mateix fill o acollit, el seu límit s'hi prorratejarà per parts iguals.**
- Si al llarg de l'any el fill o acollit **deixa de ser menor de tres anys el límit d'esta deducció es**

prorratarà pel nombre de dies del període impositiu en què este haja sigut menor de tres anys. El mateix tractament també és aplicable quan el fill haja nascut o l'acolliment s'haja produït durant l'exercici.

- A més, l'aplicació de la deducció queda condicionada a què el lliurament dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que de dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.**

L'esmentada exigència ve establida per la disposició addicional setze de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del IRPE i restants tributs cedits.

Límits de la deducció segons base liquidable

Atenció: per als contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022**, tinguen-se en compte els límits màxims de deducció així com els límits que, en relació amb les bases liquidables, es contemplen **per a esta deducció** al Manual pràctic Renda 2021.

- El límit màxim de la deducció serà de **297 euros, per cada un dels fills o acollits permanents, menors de tres anys**, inscrit en guarderies i centres de primer cycle d'educació infantil.
- Este límit màxim de **297 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) **sigua inferior a 27.000 euros, en tributació individual, o inferior a 44.000 euros, en tributació conjunta.**
- Quan la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuyente estiga compresa entre 27.000 i 30.000 euros, en tributació individual, o entre 44.000 i 47.000 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 (297 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 27.000})$

- b. **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar el límit màxim de la deducció (297 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 44.000})$

Per conciliació del treball amb la vida familiar

Normativa: Art. 4.Uno.f), Cuatro i Cinqué Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la 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

460 euros per cada fill o acollit en la modalitat d'acolliment permanent, major de tres anys i menor de cinc anys.

No obstant això, esta deducció també resulta aplicable a l'acolliment familiar preadoptiu regulat a l'article 173 bis del Codi Civil, sempre que se n'haguera formalitzat anteriorment 18 d'agost de 2015 (data d'entrada en vigor de la Llei 26/2015, de 28 de juliol, que modifica les modalitats d'acolliment familiar regulades a l'esmentat article).

Atenció: per a contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022**, la quantia de la deducció serà de **418 euros** per cada fill o acollit en la modalitat d'acolliment permanent, major de tres anys i menor de cinc anys.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Esta deducció correspondrà exclusivament a la mare o acollidora i seran requisits per a la seua aplicació:

- Que els fills o acollits que generen el dret a la deducció donen dret, al seu torn, a l'aplicació del corresponent **mínim per descendents** establert en la normativa estatal reguladora del **IRPF**.
- **Que la mare acollidora realitze una activitat per compte propi o alié** per la qual estiga donada d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat. Este requisit s'entendrà complert els mesos en què esta situació es produïska qualsevol dia del mes.

Atenció: en els supòsits de persones del mateix sexe casades les dues, si ambdues complixen els requisits, tenen dret a l'aplicació de la mateixa.

- Que la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles **[0500]** y **[0510]** de la declaració, no siga superior a:
 - **30.000 euros** en declaració individual.
 - **47.000 euros** en declaració conjunta.

Atenció: per a contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022** la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi no podrà superar 25.000 euros.

- **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 deducció es realitzarà

d'acord amb la seua situació l'últim dia de cada mes.

- b. El requisit d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat es complix els mesos en què esta situació es produïsca qualsevol dia del mes.
- **En els supòsits d'adopció**, la deducció es podrà practicar, amb independència de l'edat del menor, durant el quart i cinqué any següents a la data de la inscripció en el Registre Civil.
- **En els supòsits d'acolliment familiar permanent**, la deducció es podrà practicar, amb independència de l'edat del menor, durant el quart i cinqué any següents a la data de la resolució administrativa mitjançant la qual es va formalitzar aquell, sempre que estiga encara vigent l'últim dia del període impositiu. En el cas d'acolliments que es vagen a constituir judicialment, prendrà com a referència inicial per a l'esmentat còmput la de la resolució administrativa mitjançant la qual es van formalitzar amb caràcter provisional.
- **En cas de mort de la mare o quan la guarda i custòdia s'atribuïsca de forma exclusiva al pare**, este tindrà dret a la pràctica de la deducció pendent sempre que complisca els altres requisits previstos a l'efecte. També tindrà dret a la pràctica de la deducció l'acollidor en aquells acolliments en els que no hi haguera acollidora.

En els supòsits de persones del mateix sexe casades, quan ambdues siguen homes, i pares del fill que dona dret a la deducció, els dos tindran dret a l'aplicació de la deducció.

- **Quan existisquen diversos contribuents declarants amb dret a l'aplicació d'esta deducció respecte a un mateix fill o acollit, el seu import s'hi prorratarà per parts iguals.**

Límits de la deducció segons base liquidable

Atenció: per als contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022**, tinguen-se en compte els límits que, en relació amb les bases liquidables, es contemplen **per a esta deducció al Manual pràctic Renda 2021**.

- **La deducció té com a límit per a cada fill o acollit** les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i mutualitats de caràcter alternatiu meritades en cada període impositiu, i que, a més ho hagueren sigut des del dia en què el menor complisca els tres anys i fins al dia anterior al que complisca els cinc anys.

A efectes del càlcul d'este límit, es computaran les cotitzacions i quotes pels seus imports íntegres, sense prendre en consideració les bonificacions que pogueren correspondre.

- **El import íntegre de la deducció** (460 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) **sigas inferior a 27.000 euros**, en tributació individual, **o inferior a 44.000 euros**, en tributació conjunta.
- Quan la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuyente estiga compresa entre 27.000 i 30.000 euros**, en tributació individual, **o entre 44.000 i 47.000 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 (460 euros) per

un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 27.000})$

b. **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import de la deducció (460 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 44.000})$

Per contribuents amb discapacitat, en grau igual o superior al 33 per 100, d'edat igual o superior a 65 anys

Normativa: Art. 4.Uno.g), Cuatro i Cinqué i disposició addicional sisena 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: no procedirà esta deducció si, com a conseqüència de la situació de discapacitat a què es fa referència a continuació, el contribuent percep algun tipus de prestació que es trobe exempta del IRPF.

Quantia de la deducció

197 euros per cada contribuent amb discapacitat d'edat igual o superior a 65 anys.

Atenció: per a contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022**, la quantia de la deducció serà de **179 euros** per cada contribuent amb discapacitat d'edat igual o superior a 65 anys.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

L'aplicació de la deducció està condicionada al compliment **simultani** dels dos requisits següents:

- **Que el contribuent tinga, almenys, 65 anys d'edat** a la data de la meritació de l'impost (normalment, el 31 de desembre).
- **Que tinga un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.**

La condició de persona amb discapacitat s'acreditarà mitjançant el corresponent certificat expedit pels òrgans competents en matèria de servicis 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, si hi haja **declarat judicialment la incapacitat o la curatela representativa** de les persones amb discapacitat.

Tinga's en compte que, amb efectes des d'1 de gener de 2023, es modifica la disposició addicional sisena de la Llei 13/1997 establint que la curatela amb facultats de representació plenes establides per resolució judicial s'assimilen a un grau de discapacitat del 65 per 100.

- La **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles **[0500]** y **[0510]** de la declaració, **no siga superior a:**
 - **30.000 euros** en declaració individual.
 - **47.000 euros** en declaració conjunta.

Atenció: per a contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022** la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi no podrà superar 25.000 euros.

Límits de la deducció segons base liquidable

Atenció: per als contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022**, tinguen-se en compte els límits que, en relació amb les bases liquidables, es contemplen **per a esta deducció** al Manual pràctic Renda 2021.

- El **import íntegre de la deducció** (197 euros) només serà aplicable als contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** (caselles **[0500]** y **[0510]** de la declaració) **siga inferior a 27.000 euros**, en tributació individual, **o inferior a 44.000 euros**, en tributació conjunta.
- Quan la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent** estiga compresa entre **27.000 i 30.000 euros**, en tributació individual, **o entre 44.000 i 47.000 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 (197 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per } 3.000 \text{ la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i } 27.000)$

- b. **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import de la deducció (197 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per } 3.000 \text{ la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i } 44.000)$

Per ascendents grans de 75 anys o grans de 65 anys amb discapacitat

Normativa: Art. 4.Uno.h), Cuatro i Cinqué i disposició addicional sisena 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

197 euros per cada ascendent en línia directa, per consanguinitat, afinitat o adopció, **major de 75 anys**, o **major de 65 anys** que tinga la consideració de persona amb discapacitat en els termes que a continuació es comenten:

- **Grau reconegut de discapacitat física o sensorial: igual o superior al 65 per 100.**
- **Grau reconegut de discapacitat psíquica: igual o superior al 33 per 100.**

També serà aplicable la deducció, quan sense assolir l'esmentat grau de discapacitat, la incapacitat s'hi haja **declarat judicialment la incapacitat o la curatela representativa** de les persones amb discapacitat.

Tinga's en compte que, a partir de l'entrada en vigor de la Llei 8/2021 de reforma del Codi Civil, les referències realitzades a la incapacitació judicial, s'estenen a les resolucions judicials en les quals s'establix la curatela representativa de les persones amb discapacitat.

Atenció: per a contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022** l'import de la deducció serà de 179 euros.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que els ascendents visquen amb el contribuent**, almenys la meitat del període impositiu. Entre altres casos, es considerarà que conviuen amb el contribuent els ascendents amb discapacitat que, depenent del mateix, siguen internats en centres especialitzats.
- **Que els ascendents no tinguen rendes anuals**, excloses les exemptes, **superiors a 8.000 euros**.
- Que els ascendents no presenten declaració 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 siga superior a:**
 - **30.000 euros** en declaració individual.
 - **47.000 euros** en declaració conjunta.

Atenció: per a contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022** la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi no podrà superar 25.000 euros.

- La determinació de les circumstàncies personals i familiars que s'hagen de tindre en compte es realitzarà atenent a la **situació existent en la data de meritació de l'impost** (normalment, el 31 de desembre).
- Quan més d'un contribuent declarant tinga dret** a l'aplicació d'esta deducció respecte dels mateixos ascendents, **l'import de la mateixa s'hi prorratejarà per parts iguals**.

No obstant això, quan els contribuents declarants tinguen diferent grau de parentiu amb l'ascendent, l'aplicació de la deducció correspondrà als de grau més pròxim, tret que estos no tinguen rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros, en el cas dels quals correspondrà als del següent grau.

Límits de la deducció segons base liquidable

Atenció: per als contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022**, tinguen-se en compte els límits que, en relació amb les bases liquidables, es contemplen **per a esta deducció** al Manual pràctic Renda 2021.

- El **import íntegre de la deducció** (197 euros) només serà aplicable als contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** (caselles **[0500]** y **[0510]** de la declaració) **siga inferior a 27.000 euros**, en tributació individual, o **inferior a 44.000 euros**, en tributació conjunta.
- Quan la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent estiga compresa entre 27.000 i 30.000 euros**, en tributació individual, o **entre 44.000 i 47.000 euros**, en tributació conjunta, els **imports de la deducció** seran els següents:
 - En tributació individual**, el resultat de multiplicar l'import de la deducció (197 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 27.000})$

- En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import de la deducció (197 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 44.000})$

Per contractar de manera indefinida persones afiliades en el Sistema Especial d'Empleats de Llar del Règim General de la Seguretat Social per a la cura de persones

Normativa: Art. 4.Uno.i), Cuatro i Cinqué 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 ceditats, de la Comunitat Valenciana

Quantia de la deducció

El 50 per 100 de les quotes satisfetes per les cotitzacions efectuades durant el període impositiu per la contractació d'una persona de manera indefinida per a la cura dels **descendents o ascendents a càrrec del contribuent** que s'indiquen, i que estiga inclosa en el Sistema Especial d'Empleats de Llar del Règim General de la Seguretat Social.

El percentatge del 50 per 100 s'aplicarà sobre l'import de les quotes satisfetes en els mesos l'últim dia de les quals es complisquen els següents requisits que s'indiquen a continuació en l'apartat "Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció".

Important: els contribuents amb dret a la deducció hauran de fer constar el NIF de la persona ocupada a l'Annex B.7 de la declaració.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

L'import d'esta deducció s'aplicarà per les cotitzacions realitzades en els mesos l'últim dia de les quals es complisquen els següents requisits:

- **Que el contribuent haja tingut el seu càrrec:**
 - a. **una o diverses persones d'edat menor de 5 anys nascudes, adoptades o acollides** que complisquen els requisits de convivència i renda que donen dret a l'aplicació del **mínim per descendents**.
 - b. **una o diverses persones ascendents en línia directa, per consanguinitat o adopció, que complisquen els requisits de convivència i renda** queden de dret a l'aplicació del **mínim per ascendents** i siguen:
 - **Majors de 75 anys, o**
 - **Majors de 65 anys** si tenen la consideració de persones amb discapacitat física, orgànica o sensorial amb un grau igual o superior al 65 per 100 o amb discapacitat cognitiva, psicosocial, intel·lectual o del desenvolupament amb un grau igual o superior al 33 per 100.
 - c. **ascendents lligats per vincles d'afinitat** en els quals, complint els requisits anteriors (75 anys o 65 anys amb un grau de discapacitat física, orgànica o sensorial amb un grau igual

o superior al 65 per 100 o amb discapacitat cognitiva, psicosocial, intel·lectual o del desenvolupament amb un grau igual o superior en 33 per 100), complisquen els requisits de convivència i renda que s'exigixen per a generar el dret a l'aplicació del mínim per ascendents per a familiars per consanguinitat o adopció.

Açò és:

- Conviure amb el contribuent, almenys, la meitat de l'any.
- Que no haja obtingut a l'exercici rendes superiors a 8.000 euros anuals, excloses les exemptes del IRPF.
- No presentar declaració del IRPF amb rendes superiors a 1.800 euros.
- **Que el contribuent desenvolupe activitats per compte propi o alié** per les quals perceba rendiments del treball o d'activitats econòmiques.
- Que la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** (caselles **[0500]** y **[0510]** de la declaració) **no supere** les següents quantitats:
 - **30.000 euros en declaració individual.**
 - **47.000 euros en declaració conjunta.**

Atenció: per a contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022** la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi no podrà superar 25.000 euros.

- **Quan dos contribuents tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció, el seu límit s'hi prorratejarà per parts iguals.**

En la mesura en la deducció s'aplica per aquell contribuent que satisfaga quantitats i figure com a ocupador, sempre que tinga a càrrec seu ascendents i/o descendents que complisquen els requisits exigits en la normativa, el prorrateig del límit només procedirà si dos contribuents han contractat durant l'any a una o més persones per a la cura dels mateixos ascendents/descendents que complisquen els requisits establits perquè puga generar-se el dret a l'aplicació del mínim pels seus familiars directes.

Límits màxims de la deducció

L'import d'esta deducció, calculat en funció dels mesos l'últim dia dels quals es complisquen els requisits indicats, **no podrà superar** els següents límits:

A. Per a contribuents morts abans del 28 d'octubre de 2022

- Per descendents a càrrec:
 - **600 euros** en cas que el contribuent tinga el seu càrrec un **menor de 5 anys nascut, adoptat o acollit.**
 - **1.000 euros** en el supòsit que el contribuent tinga el seu càrrec **dos de menors o més o es tracte de famílies monoparentals.**

A estos efectes, s'estarà al disposat al 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.

- Per ascendents a càrrec:
 - **300 euros** quan el contribuent tinga el seu càrrec **un ascendent**.
 - **500 euros** en el supòsit que tinga el seu càrrec **dos o més ascendents**.

Tinga's en compte que esta deducció, que va ser introduïda per la Llei 7/2021, de 29 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera i d'organització de la Generalitat el 2022, amb efectes 1 de gener de 2022, ha sigut modificada recentment pel Decret Llei 14/2022, de 24 d'octubre, amb data entrada en vigor 28 d'octubre de 2022.

B. Per a la resta de contribuents

- Per descendents a càrrec:
 - **660 euros** en cas que el contribuent tinga el seu càrrec un **menor de 5 anys nascut, adoptat o acollit**.
 - **1.100 euros** en el supòsit que el contribuent tinga el seu càrrec **dos de menors o més o es tracte de famílies monoparentals**.

A estos efectes, s'estarà al disposat al 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.

- Per ascendents a càrrec:
 - **330 euros** quan el contribuent tinga el seu càrrec **un ascendent**.
 - **550 euros** en el supòsit que tinga el seu càrrec **dos o més ascendents**.

Important: els imports i límits quantitatius d'esta deducció establits a efectes de la tributació individual s'aplicaran en idèntica quantia en la tributació conjunta, sense que siga procedent la seua elevació o multiplicació en funció del nombre de membres de la unitat familiar.

Exemple

Parella formada per la senyora P.R.M i senyor J.S.R amb dos fills comuns per qui ambdós apliquen el mínim per descendents. Hi conviu durant tot l'any, a més, el pare del senyor J.S.R, pel qual té dret a aplicar mínim per descendents.

Senyora P.R.M figura com a ocupadora d'una persona que han contractat l'1 d'abril de 2022 per

a la cura dels seus fills i del seu ascendent i pel qual ha satisfet en dit anys quotes per import total de 2.541,42 euros.

Determinar la deducció a aplicar.

Solució

Nota prèvia: només tenen de dret a aplicar esta deducció la senyora P.R.M, ja que és la que figura com a ocupadora de l'empleada de llar en la Seguretat Social.

Contribuent senyora P.R.M: $50\% \text{ s/ } 2.541,42 = 1.270,71$

Límit màxim: 1.430 euros (1.100 pels dos fills + 330 per ascendent per afinitat que complix els requisits de convivència i renda exigits)

Com 1.270,71 no supera el límit màxim tindrà dret a deduir l'esmentada quantitat (1.270,71 euros).

Aplicació dels límits de la deducció segons base liquidable

A. Per a contribuents morts anteriorment a 28 d'octubre de 2022

- Els límits màxims de la deducció (600, 1.000 o 300, 500 euros, segons corresponga) sol seran aplicables als contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi siga inferior a 23.000 euros, en tributació individual.**
- Quan la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent estiga compresa entre 23.000 y 25.000 euros**, en tributació individual, **els límits de la deducció** seran el resultat de multiplicar el límit màxim (600, 1.000 o 300, 500 euros, segons corresponga) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi de la unitat familiar i 23.000})$

Tinga's en compte que esta deducció, que va ser introduïda per la Llei 7/2021, de 29 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera i d'organització de la Generalitat el 2022, amb efectes 1 de gener de 2022, ha sigut modificada recentment pel Decret Llei 14/2022, de 24 d'octubre, amb data entrada en vigor 28 d'octubre de 2022.

B. Per a la resta de contribuents

- Els límits màxims de la deducció (660, 1.100 o 330, 550 euros, segons corresponga) sol serà aplicable als contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi siga inferior a 27.000 euros, en tributació individual, o a 44.000 euros, en tributació conjunta.**
- Quan la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del**

contribuent estiga compresa entre 27.000 y 30.000 euros, en tributació individual, o **entre 44.000 y 47.000 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 (660, 1.100 o 330, 550 euros, segons corresponga) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi de la unitat familiar i 27.000})$$

- b. **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar el límit màxim de la deducció (660, 1.100 o 330, 550 euros, segons corresponga) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi de la unitat familiar i 44.000})$$

Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible amb les anteriors deduccions, "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," "Per conciliació del treball amb la vida familiar "i "Per ascendents majors de 75 anys o majors de 65 anys amb discapacitat".

Per obtenció de rendes derivades d'arrendaments d'habitatge, la renda dels quals no supere el preu de referència dels lloguers privats de la Comunitat Valenciana (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 complisquen els requisits que s'indiquen a continuació.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que el rendiment íntegre derive de **contractes d'arrendament d'habitatge**, de conformitat amb la legislació d'arrendaments urbans, **iniciats durant el període impositiu**.

D'acord amb el disposat a l'article 2 de la Llei 29/1994, de 24 de novembre, d'Arrendaments Urbans es considera arrendament d'habitatge quan l'arrendament recaiga "sobre una edificació habitable la destinació primordial de la

qual siga satisfer la necessitat permanent d'habitatge de l'arrendatari".

Per la seua part, l'article 3 de la mateixa llei disposa que "es considera arrendament per a ús diferent del d'habitatge, aquell arrendament que recaient sobre una edificació tinga com a destinació primordial un ús diferent de l'establert a l'article anterior." Afegint a més que "en especial, tindran esta consideració els arrendaments de finques urbanes celebrats per temporada, siga esta d'estiu o qualsevol altra."

Per tant, la deducció no serà aplicable sobre els rendiments originaris per arrendaments de temporada i tots aquells supòsits en què l'habitatge arrendat no constituïska la residència habitual o permanent de l'arrendatari, requisit que, d'acord amb la Llei 29/1994, definix la naturalesa jurídica del contracte d'arrendament d'habitatge.

- En el cas que l'habitatge haguera estat arrendat anteriorment per una durada inferior a tres anys, **la persona llogatera no coincidisca amb l'establida en el contracte anterior.**

Si el contracte anterior va tindre una durada superior a tres anys, es pot aplicar la deducció amb independència que els nous arrendataris coincidisquen o no amb els anteriors.

Si el contracte anterior va tindre una durada inferior a tres anys, només es pot aplicar la deducció si no coincidix cap dels nous arrendataris amb els anteriors.

- Que la **renda mensual pactada no supere el preu de referència dels lloguers privats de la Comunitat Valenciana.**

A efectes de determinar si la renda mensual pactada supera el preu de referència dels lloguers privats s'han d'incloure com a part de la renda generada pel contracte d'arrendament també les despeses i tributs, diferents dels subministraments, que segons el contracte siguen per compte de l'arrendatari i que, en conseqüència, li hagen sigut repercutits, tals com el IBI, comunitat de propietaris, etc.

- Que s'haja constituït abans de l'acabament del període impositiu **el depòsit de la fiança** a la qual es referix la legislació d'arrendaments urbans, a favor de la Generalitat.

Atenció: tinga's en compte que per als contribuents morts anteriorment al 28 d'octubre de 2022, s'exigix el compliment del requisit addicional que l'immoble arrendat estiga situat a les zones indicades, a tal efecte, per la conselleria competent en matèria d'habitatge en establir el preu de referència dels lloguers privats de la Comunitat Valenciana.

La informació dels preus dels lloguers de referència està disponible al visor cartogràfic de la Comunitat Valenciana (<https://visor.gva.es/>). Per a més informació consultar la pàgina web: <https://calab.es/observatorio-del-habitat/precio-de-referencia/precios-del-alquiler/>

Base màxima de deducció

La base màxima anual d'esta deducció s'establix en **3.300 euros**.

Atenció: tinga's en compte que per als contribuents **morts anteriorment al 28 d'octubre de 2022**, la base màxima de la deducció serà de 3.000 euros.

Per primera adquisició de la seua vivenda habitual per contribuents d'edat igual o inferior a 35 anys

Normativa: Art. 4.Uno.k) i disposició addicional setzena 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**, amb excepció de la part de les esmentades quantitats que corresponguen a **interessos**.

A estos efectos, conforme a la normativa estatal reguladora de l'IRPF s'assimilen a l'adquisició de vivenda habitual la construcció o ampliació de la mateixa.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

A més dels **requisits establits amb caràcter general en la normativa estatal** que regula la deducció per inversió en vivenda habitual, per a l'aplicació d'esta deducció autonòmica s'hauran de complir també els següents:

- Que es tracte de la **primera adquisició de la seua vivenda habitual**.
- Els conceptes 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), **sigu igual o inferior a 35 anys**.
- L'aplicació de la deducció queda condicionada a què el lliurament dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que de dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**.

Nota: este requisit ve 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'exigix que el **import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període impositiu excedisca del valor que donara la seua comprovació al començament del mateix** en, almenys, la quantia de les inversions realitzades.

A estos efectos, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant l'esmentat període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix continuen formant part del patrimoni del contribuent.

Vegeu al capítol 16 la [comprovació de la situació patrimonial](#).

- La deducció només podran aplicar-la els contribuents **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** (caselles **[0500]** y **[0510]** de la declaració) **no supere** les següents quantitats:
 - **30.000 euros** en declaració individual.
 - **47.000 euros** en declaració conjunta.

Atenció: per als contribuents **morts anteriorment al 28 d'octubre de 2022**, la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi no podrà ser superior a 16.212,56 euros, quantitat equivalent a dues vegades l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM).

Límits de la deducció segons base liquidable

- L'import íntegre de la deducció només serà aplicable als contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi siga inferior a 27.000 euros**, en tributació individual, o a 44.000 euros, en tributació conjunta.
- Quan la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent estiga compresa entre 27.000 y 30.000 euros, en tributació individual, o entre 44.000 y 47.000 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 per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi de la unitat familiar i 27.000})$

- b. **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import de la deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi de la unitat familiar i 44.000})$

Atenció: per als contribuents morts abans del 28 d'octubre de 2022 no resultaran d'aplicació límits que, en relació amb les bases liquidables, s'han assenyalat en este apartat.

Compatibilitat

Esta deducció és compatible amb la deducció "Per adquisició de vivenda habitual per persones amb discapacitat" i amb la deducció "Per obtenció de rendes derivades d'arrendaments d'habitatge, la renda de la qual no supere el preu de referència dels lloguers privats de la Comunitat Valenciana".

Per adquisició de vivenda habitual per persones amb discapacitat

Normativa: Art. 4.Uno.I) i disposició addicional setzena 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 corresponguen a interessos, per contribuents que tinguen reconeguts els següents graus de discapacitat:

- **Grau de discapacitat física o sensorial igual o superior al 65 per 100, o**
- **Grau de discapacitat psíquica 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 servicis 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 s'hi haja **declarat judicialment la incapacitat o la curatela representativa** de les persones amb discapacitat.

Tinga's en compte que, amb efectes des d'1 de gener de 2023, es modifica la disposició addicional sisena de la Llei 13/1997 establint que la curatela amb facultats de representació plenes establides per resolució judicial s'assimilen a un grau de discapacitat del 65 per 100.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Els conceptes de vivenda habitual i d'adquisició de la mateixa són els recollits en la normativa estatal reguladora del IRPE.

A estos efectes ha de tindre's en compte que, conforme a la normativa estatal reguladora de l'impost, s'assimilen a l'adquisició de vivenda habitual la construcció o ampliació de la mateixa.

A més dels requisits establits amb caràcter general en la normativa estatal que regulava la [deducció per inversió en vivenda habitual](#), per a l'aplicació d'esta deducció autonòmica s'hauran de complir també els següents:

- L'aplicació de la deducció queda condicionada a què el lliurament dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que de dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en cuentas en entitats de crèdit.**

L'exigència d'este requisit s'establix per la disposició addicional setze de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del IRPE i restants tributs cedits.

- S'exigix que el **import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període impositiu excedisca del valor que donara la seua comprovació al començament del mateix** en, almenys, la quantia de les inversions realitzades.

A estos efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant l'esmentat període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix continuen formant part del patrimoni del contribuent.

Vegeu al capítol 16 la [comprovació de la situació patrimonial](#).

- La deducció només podran aplicar-la els contribuents **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** (caselles **[0500]** y **[0510]** de la declaració) **no supere** les següents quantitats:
 - 30.000 euros** en declaració individual.
 - 47.000 euros** en declaració conjunta.

Atenció: per als contribuents **morts anteriorment al 28 d'octubre de 2022**, la suma de la base imposable general i de la base imposable de l'estalvi no podrà ser superior a 16.212,56 euros, quantitat equivalent a dues vegades l'indicador públic de renda d'efectes múltiples (IPREM).

Límits de la deducció segons base liquidable

- L'import íntegre de la deducció només serà aplicable als contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** siga inferior a **27.000 euros**, en tributació individual, o a **44.000 euros**, en tributació conjunta.
- Quan la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** del contribuent estiga compresa entre **27.000 y 30.000 euros**, en tributació individual, o entre **44.000 y 47.000 euros**, en tributació conjunta, els imports de la deducció seran els següents:
 - En tributació individual**, el resultat de multiplicar l'import de la deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi de la unitat familiar i 27.000})$

- En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import de la deducció per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi de la unitat familiar i 44.000})$

Atenció: per als contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022** no resultaran d'aplicació límits que, en relació amb les bases liquidables, s'han assenyalat en este apartat.

Compatibilitat

Esta deducció és compatible amb la deducció “Per primera adquisició de la seua vivenda habitual per contribuents d'edat igual o inferior a 35 anys” amb la deducció “Per obtenció de rendes derivades d'arrendaments d'habitatge, la renda dels quals no supere el preu de referència dels lloguers privats de la Comunitat Valenciana.”

Per quantitats destinades a l'adquisició o rehabilitació de vivenda habitual, procedents d'ajudes públiques

Normativa: Art. 4.Uno.m) i disposició addicional setzena 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

Atenció: per als contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022**, tinga's en compte l'import de deducció que es contempla **per a esta deducció** al Manual pràctic Renda 2021.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

La quantitat que procedisca d'entre les següents:

- **112 euros** per contribuent sempre que este haja efectivament destinat, durant el període impositiu, a la **adquisició o rehabilitació** de l'habitatge que constituïska o vaja a constituir la seua residència habitual, quantitats **procedents d'una subvenció** a tal final concedida per la Generalitat, amb càrrec al seu propi pressupost o al de l'Estat.

Les quantitats s'entendran efectivament destinades a l'adquisició o rehabilitació de la vivenda habitual d'acord amb les regles d'imputació temporal d'ingressos establides en la normativa estatal reguladora del IRPE.

Nota: els criteris de la **imputació temporal** de determinades ajudes relatives a la rehabilitació de la vivenda habitual es comenten al Capítol 11.

Quan les ajudes s'imputen en diversos períodes impositius, l'import de la deducció es prorratejarà entre els exercicis en què es produïska tal imputació.

Per la seua part, els **conceptes de vivenda habitual** y **rehabilitació** de la mateixa són els establits en l'esmentada normativa.

- La **quantitat que resulte d'aplicar el tipus de gravamen general autonòmic sobre la quantia de l'ajuda pública**, sempre que el contribuent hi haja efectivament destinat, durant el període impositiu, a l'adquisició o rehabilitació de l'habitatge que constituïska o vaja a constituir la seua residència habitual, les quantitats procedents de l'ajuda pública a tal final concedida per la Generalitat, amb càrrec al seu propi pressupost o al de l'Estat.

En el cas ajuda pública per a la rehabilitació ha de ser concedida en l'àmbit de la rehabilitació edificatòria i regeneració i renovació urbana en aquells barris o conjunts d'edificis i habitatges que necessiten la demolició i substitució dels seus edificis, la reurbanització dels seus espais lliures o la revisió dels seus equipaments i dotacions, incloent en el seu cas el real·lotjament temporal dels residents.

Important: el contribuent ha d'optar per aplicar una o una altra quantitat (112 euros o la que resulte d'aplicar el tipus de gravamen general autonòmic sobre la quantia de l'ajuda pública) quan es complisquen els requisits exigits per a ambdues.

- L'aplicació de la deducció **queda condicionada** a què el lliurament dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que done dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**.

Este requisit s'exigix per la disposició addicional setze de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del IRPE i restants tributs cedits.

- S'exigix, a més, que **l'import comprovat del patrimoni del contribuent en finalitzar el període impositiu excedisca del valor que donara la seua comprovació al començament del mateix** en, almenys, la quantia de les inversions realitzades.

A estos efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant l'esmentat període impositiu pels elements patrimonials que al final del mateix continuen formant part del patrimoni del contribuent.

Vegeu al capítol 16 la [comprovació de la situació patrimonial](#).

Incompatibilitat

Esta deducció és incompatible, per a les mateixes quantitats, amb la deducció "Per primera adquisició de la seua vivenda habitual per contribuents d'edat igual o inferior a 35 anys" i amb la deducció "Per adquisició de vivenda habitual per persona amb discapacitat".

Per arrendament de la vivenda habitual

Normativa: Art. 4.Uno.n), Cuatro i Cinqué i disposició addicional setzena 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 **800 euros**.
- **El 25 per 100** amb el límit de **950 euros** si l'arrendatari reuneix **una** de les **següents condicions**:
 1. Tindre una edat igual o inferior a 35 anys.
 2. Tindre reconegut un grau de discapacitat física o sensorial igual o superior al 65 per 100, o psíquica, superior al 33 per 100.
 3. Tindre 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 **1.100 euros**, si en reunit dos o més de les condicions anteriors.
- L'import màxim de deducció es **prorratajarà pel nombre de dies en què romanga vigent l'arrendament** dins del període impositiu i en els que es complisquen les circumstàncies personals requerides per a l'aplicació dels diferents percentatges de deducció.

Tinga's en compte que a efectes de poder practicar esta deducció es requereix que el contribuent satisfaci en qualitat d'arrendatari quantitats en concepte de lloguer de la seua vivenda habitual durant el període impositiu. Per això, en cas de matrimoni, qualsevol que siga el seu règim econòmic, només seran deduïbles les quantitats que satisfaci el cònjuge signant del contracte d'arrendament sense perjudici que tal contracte tinga efectes interns entre els cònjuges.

Atenció: per als contribuents morts abans del 28 d'octubre de 2022, el límit de la deducció serà de 700, 850 o 1.000 euros, respectivament, segons les condicions que complisca el contribuent.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- **Que la data del contracte d'arrendament siga posterior a 23 d'abril de 1998** i el seu duració siga igual o superior a un any.

Recorde: per a fer front a l'impacte del Covid-19 es va suprimir, amb efectes des de l'1 de gener de 2019, per la disposició addicional primera del Decret Llei 1/2020, de 27 de març (DOCV del 30) el requisit relatiu a l'obligació del contribuent, com a arrendatari, de presentar la corresponent autoliquidació de l'Impost sobre Transmissions patrimonials i Actes Jurídics Documentats derivada del contracte d'arrendament de la vivenda habitual

- **Que es tracte de l'arrendament de la vivenda habitual del contribuent, ocupada efectivament** pel mateix. A estos efectes, s'estarà al concepte de vivenda habitual recogido en la normativa estatal reguladora del IRPE.
- Que, durant almenys la meitat del període impositiu, ni el contribuent ni cap dels **membres de la seua unitat familiar siguen titulars, de manera individual o conjuntament**, de la totalitat del ple domini o d'un dret real d'ús o gaudi constituït **sobre un altre habitatge distant a menys de 50 quilòmetres** de l'habitatge arrendat, tret que existisca una resolució administrativa o judicial que els impedisca el seu ús com a residència.

En el cas de tractar-se de **una dona víctima de violència de gènere**, a efectes de l'aplicació d'esta 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.

Precisió: el concepte de **unitat familiar** és l'establert a l'article 82 de la Llei del IRPE i s'examina al Capítol 2 d'este manual.

- Que el contribuent **no tinga dret** en el mateix període impositiu a **cap deducció per inversió en vivenda habitual**.

- Que la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'ahorro**, caselles [0500] y [0510] de la declaració, **no supere** les següents quantitats:
 - **30.000 euros** en declaració individual.
 - **47.000 euros** en declaració conjunta.

Atenció: per als contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022** la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi no podrà superar 25.000 euros.

- **Quan dos o més contribuents declarants del IRPE** tinguen de dret l'aplicación d'esta deducció per un mateix habitatge, **el límit es prorratejarà entre ells a parts iguals**.

Límits de la deducció segons base liquidable

Atenció: per als contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022**, tinguen-se en compte els límits que, en relació amb les bases liquidables, es contemplen **per a esta deducció** al Manual pràctic Renda 2021.

- Els límits màxims de la deducció (800, 950 o 1.100 euros, segons corresponga) sol serà aplicable als contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi siga inferior a 27.000 euros**, en tributació individual, **o inferior a 44.000 euros**, en tributació conjunta.
- Quan la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent estiga compresa entre 27.000 i 30.000 euros**, en tributació individual, **o entre 44.000 i 47.000 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 (800, 950 o 1.100 euros segons corresponga) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 27.000})$

- b. **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar el límit màxim de la deducció (800, 950 o 1.100 euros segons corresponga) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 44.000})$

El prorrateig dels límits màxims de la deducció **només ha d'efectuar-se quan hi haja més**

d'una persona que, presentant declaració, puga aplicar la deducció per un mateix habitatge per complir tots els requisits exigits per a això, inclosa la quantia màxima de la base liquidable, encara que no l'aplique de forma efectiva. Per tant, no es prenen en consideració a efectes del prorrateig les persones que no presenten declaració ni les que tinguen una base liquidable superior a l'exigida.

- L'aplicació de la deducció queda condicionada a què el lliurament dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que done dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.**

L'exigència d'este requisit s'establix en la disposició addicional setze de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del IRPE i restants tributs cedits.

Compatibilitat

Esta deducció és compatible amb la que a continuació es comenta "Per arrendament d'un habitatge com a conseqüència de la realització d'una activitat, per compte propi o alié, en diferent municipi."

Important: els contribuents amb dret a la deducció hauran de complimentar l'apartat "Informació addicional a la deducció autonòmica per arrendament" de l'Annex B.8 de la declaració en el qual, a més de les dades necessàries per a quantificar la deducció, s'haurà de fer constar el NIF/NIE del llogater de l'habitatge i, si existix, el del segon llogater o, en el seu cas, si ha consignat un NIF d'un altre país, es marcarà una X, respectivament, a les caselles corresponents.

Per arrendament d'un habitatge, com a conseqüència de la realització d'una activitat, per compte propi o alié, en diferent municipi

Normativa: Art. 4.Uno.ñ), Cuatro i Cinqué i disposició addicional setzena Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana

Quantia de la deducció

El 10 per 100 de les quantitats satisfetes en el període impositiu per l'arrendament d'un habitatge, com a conseqüència de la **realització d'una activitat per compte propi o alié, en municipi diferent** d'aquell en el qual el contribuent residia anteriorment.

Tinga's en compte que a efectes de poder practicar esta deducció es requerix que el contribuent satisfaga en qualitat d'arrendatari quantitats en concepte de lloguer de la seua vivenda habitual durant el període impositiu. Per això, en cas de matrimoni, qualsevol que siga el seu règim econòmic, només seran deduïbles les quantitats que satisfaga el cònjuge signant del contracte d'arrendament sense perjudici que tal contracte tinga efectes interns entre els cònjuges.

Atenció: només té de dret a aplicar-se la deducció el contribuent titular del contracte d'arrendament que residix en l'habitatge arrendat per raó de la seua activitat, i per la renda abonada que, a tal efecte, li siga imputable.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que l'habitatge arrendat, establida en la Comunitat Valenciana, diste més de 50 quilòmetres d'aquella en la qual residia immediatament abans de l'arrendament.
- Que les quantitats satisfetes per l'arrendament no siguen retribuïdes per l'ocupador.
- Que la **base liquidable general i de l'estalvi del contribuent**, suma de les caselles **[0500]** y **[0510]** de la declaració, **no supere les** següents quantitats:
 - a. **30.000 euros** en declaració individual.
 - b. **47.000 euros** en declaració conjunta.

Atenció: per a contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022** la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi no podrà superar 25.000 euros.

- L'aplicació de la deducció queda condicionada a què el lliurament dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que done dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.**

L'exigència d'este requisit s'establix la disposició addicional setze de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del IRPE i restants tributs cedits.

Límits de la deducció segons base liquidable

Atenció: per als contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022**, tinguen-se en compte els límits que, en relació amb les bases liquidables, es contemplen **per a esta deducció** al Manual pràctic Renda 2021.

- L'import màxim de la deducció serà **de 224 euros**.
- Este límit màxim de 224 euros només serà aplicable als contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi siga inferior a 27.000 euros**, en tributació individual, **o inferior a 44.000 euros**, en tributació conjunta.
- Quan la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent estiga compresa entre 27.000 i 30.000 euros**, en tributació individual, o **entre 44.000 i 47.000 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

(224 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 27.000})$

2. **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar el límit màxim de la deducció (224 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 44.000})$

- **El límit d'esta deducció es prorratejarà pel nombre de dies en què romanga vigent l'arrendament** dins de l'exercici.
- **Quan dos o més contribuents declarants del IRPE** tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció per un mateix habitatge, **el límit es prorratejarà entre ells per parts iguals**.

El prorrateig del límit màxim de la deducció només ha d'efectuar-se quan hi haja més d'una persona que, presentant declaració, puga aplicar la deducció per un mateix habitatge per complir tots els requisits exigits per a això, inclosa la quantia màxima de la base liquidable, encara que no l'aplique de forma efectiva. Per tant, no es prenen en consideració a efectes del prorrateig les persones que no presenten declaració ni les que tinguen una base liquidable superior a l'exigida.

Compatibilitat

Esta deducció és compatible amb la deducció anteriorment comentada "Per arrendament de la vivenda habitual".

Important: els contribuents amb dret a la deducció hauran de fer constar 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'ubicaren els habitatges

Normativa: Art. 4.Uno.o) i disposició addicional setzena 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: esta deducció era el 2017 i el 2018 exclusivament aplicable les inversions realitzades a la vivenda habitual del contribuent. A partir de 2019 es va estendre a tota mena d'habitatges. I des d'1 de gener de 2021 s'establixen percentatges diferents segons es tracte de vivenda habitual o un altre tipus d'habitatge.

- **El 40 per 100 de l'import de les quantitats invertides** en instal·lacions realitzades en la **vivenda 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:
 - a. Instal·lacions d'autoconsum elèctric, segons l'establert a l'article 9.1 de la Llei 24/2013, de 26 de desembre, del Sector Elèctric, i la normativa que el desenvolupa, que hagen sigut inscrites en el Registre administratiu d'autoconsum de la Comunitat Valenciana.

D'acord amb el previst en article 9.1 de la Llei 24/2013, es distingixen les següents modalitats d'autoconsum:

 - Modalitat de subministrament amb autoconsum sense excedents: quan els dispositius físics instal·lats impedisquen la injecció alguna d'energia excedentària a la xarxa de transport o distribució.
 - Modalitat de subministrament amb autoconsum amb excedents: quan les instal·lacions de generació puguen, a més de subministrar energia per a autoconsum, injectar energia excedentària a les xarxes de transport i distribució.
 - b. 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.
 - c. 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 esta siga 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 constitueixen segones residències** per al contribuent, sempre que estes no es troben relacionades amb l'exercici d'una activitat econòmica.

Atenció: per a determinar si l'habitatge es troba afectat o no a l'exercici d'activitats econòmiques s'estarà 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** esta deducció aquelles instal·lacions que siguen de caràcter obligatori en virtut de l'aplicació del Reial Decret 314/2006, de 17 de març, pel qual s'aprova el Codi Tècnic de l'Edificació (CT.).

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Els habitatges hauran que **estar situades** al territori de la Comunitat Valenciana.

Important: als efectes d'esta deducció, s'estarà al concepte d'habitatge contingut en la normativa autonòmica reguladora de l'habitatge.

- **En el cas de conjunts d'habitatges en règim de propietat horitzontal** en les quals es duguen a terme estes instal·lacions de forma compartida, sempre que tinguen cobertura legal, esta deducció **podrà ser aplicada per cadascun dels propietaris individualment** segons el coeficient de participació que li corresponga, sempre que complisquen la resta de requisits establits.
- Les actuacions objecte de deducció hauran d'estar realitzades **per empreses instal·ladores** que complisquen els requisits establits reglamentàriament.
- La deducció **requerix el reconeixement previ de l'administració autonòmica**.

A tals efectes, l'Institut Valencià de Competitivitat Empresarial (IVACE) expedirà la certificació acreditativa corresponent.

El IVACE determina la tipologia, requisits tècnics, costos de referència màxims i altres característiques dels equips i instal·lacions a què els resulta aplicable la deducció establida en este apartat, podent dur a terme les actuacions de control i comprovació tècnica sobre els equips instal·lats que considere oportunes.

El certificat serà expedit per l'IVACE, d'acord amb la [Resolució de 8 de febrer de 2022](#), del president de l'Institut Valencià de Competitivitat Empresarial (IVACE), per la qual s'establixen els requisits i procediment per a l'obtenció del mateix, i acredita que tant la persona sol·licitadora com la instal·lació complixen tots els requisits per a l'aplicació de la deducció.

En el procediment s'exigix que el certificat siga sol·licitat per cadascun dels contribuents que desitgen aplicar l'esmentada deducció, estant obligats a justificar l'import invertit a través d'una factura expedida a nom del sol·licitant.

No obstant això, tractant-se de matrimonis en règim de guanys, serà admissible l'acreditació de la deducció mitjançant un certificat per part de l'IVACE expedit a nom de només un dels cònjuges, sempre que la inversió s'haja efectuat durant la vigència de la societat de guanys, podent ambdós deduir-se en la seua declaració del IRPF el 50 per 100 corresponent a les quantitats satisfetes per la inversió en les esmentades instal·lacions.

Per la seua part, en el supòsit de matrimonis en règim de separació de béns, o en qualsevol altre supòsit d'adquisició de la instal·lació en comú, el dret a l'aplicació de la deducció correspondrà a qui haja realitzat efectivament la inversió, havent de sol·licitar el certificat acreditatiu de l'IVACE cadascun dels contribuents que desitgen aplicar la deducció.

- Per a aplicar la deducció s'hauran que **conservar els justificants** de despesa i de pagament, els quals hauran de complir el disposat en la seua normativa d'aplicació.

Base de la deducció

- La **base d'esta deducció** està constituïda per les quantitats efectivament satisfetes a l'exercici pel contribuent.

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'hagen inclòs en el capital a finançar.

Important: per a aplicar la deducció s'hauran de conservar els justificants de despesa i de pagament, que tindran que complir el disposat en la seua normativa d'aplicació.

- L'aplicació de la deducció queda condicionada a què el lliurament dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que done dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.**

L'exigència d'este requisit s'establix en la disposició addicional setze de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del IRPE i restants tributs cedits.

Base màxima anual

- **La base màxima anual d'esta deducció s'establix en 8.800 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 8.800 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 8.800 euros es distribuïx segons el percentatge de titularitat del dret real** que es tinga sobre l'habitatge dels contribuents, siguen o no declarants pel IRPE.

Atenció: per als contribuents morts abans del 28 d'octubre de 2022, la base màxima de la deducció serà de 8.000 euros.

- Les quantitats corresponents al període impositiu no deduïdes podran aplicar-se en les liquidacions dels períodes impositius que acaben en els **quatre anys immediats i successius.**

Regles d'aplicació

- Les quantitats satisfetes en un any que queden pendents de deduir s'hauran de deduir en la quantia màxima que en permeta cada un dels exercicis següents i sense que puga practicar-se fora del termini de quatre anys.
- Quan queden pendents de deduir quantitats invertides en exercicis anteriors a 2022 i no deduïdes, el percentatge aplicable el 2022 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'invertixen quantitats el 2022 i existixen quantitats pendents de deducció d'exercicis anteriors al 2021 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 i 2022.

- Si en un exercici coexistixen quantitats satisfetes l'any i altres de procedents d'anys anteriors pendents de deducció, estes s'aplicaran en primer lloc a efectes de determinar les quantitats satisfetes l'any que poden deduir-se als exercicis següents.
- No es pot aplicar en exercicis posteriors la deducció corresponent a les quantitats satisfetes en un exercici en el qual el contribuent no haja presentat declaració, així com la deducció no aplicada per causes diferents a l'aplicació de la base màxima de la deducció.
- La deducció corresponent a les quantitats invertides en un exercici en el qual el contribuent no haja presentat declaració, així com la deducció "no gaudida" per causes diferents a l'aplicació de la base màxima de la deducció (per exemple, per no tindre efecte la deducció en el resultat final de la declaració), només té efecte a l'esmentat exercici, sense que siga possible el seu trasllat a exercicis posteriors.
- En els casos excepcionals en els quals la deducció s'aplique per més d'un habitatge, si la inversió total realitzada l'any excedix de la base màxima de la deducció, la deducció corresponents a cada un dels habitatges es realitza, en primer lloc, en consideració a les circumstàncies concretes de cada habitatge i, en segon lloc, a la proporció respecte a la inversió deduïble, tant a l'exercici de la inversió com en el cas de l'aplicació als quatre períodes impositius immediats i successius.

Altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- L'aplicació d'esta deducció requerirà que **l'import comprovat** del patrimoni del contribuent en finalitzar el període impositiu **excedisca del valor** que llançara la seua comprovació al començament del mateix en, almenys, la quantia de les inversions realitzades.

A estos efectes, no es computaran els increments o disminucions de valor experimentats durant l'esmentat període impositiu pels elements patrimonials que, al final del mateix, continuen formant part del patrimoni del contribuent.

Vegeu al capítol 16 la [comprovació de la situació patrimonial](#).

Per donacions amb finalitat ecològica

Normativa: Art. 4.Uno.p) i disposició adicional decimosexta Ley 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana

Quantia de la deducció

Els contribuents tindran dret a deduir de la quota íntegra autonòmica el resultat d'aplicar 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 a tindre dret a esta deducció, **les donacions s'hauran d'haver efectuat en favor de qualsevol de les següents entitats:**
 - La Generalitat i les Corporacions Locals de la Comunitat Valenciana.
 - Les entitats públiques dependents de qualsevol de les Administracions territorials citades anteriorment, l'objecte social de les quals siga la defensa i conservació del medi ambiente.
 - Les entitats sense finalitats lucratives a què es referixen els apartats a) i b) de l'article 2 de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de règim fiscal de les entitats sense finalitats lucratives i dels incentius fiscals al mecenatge (BOE de 24 de desembre), sempre que el seu final exclusiu siga la defensa del medi ambient i es troben inscrites en els corresponents Registres de la Comunitat Valenciana.

Els apartats a) i b) de l'article 2 de la Llei 49/2002 es referixen 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 done dret a la seua aplicació **es realitze mediante targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**

Este requisit s'establix en la disposició addicional 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) i disposició addicional setzena 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 troben inscrits en l'Inventari General de l'esmentat Patrimoni, d'acord amb la normativa legal autonòmica vigent.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que les donacions es realitzen a favor de qualsevol de les següents entitats a què es referix l'article 3 de la Llei 20/2018, de 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 siga de caràcter cultural, científic o esportiu no professional.

S'entén per entitats sense ànim de lucre:

 1. Les fundacions.
 2. Les associacions declarades d'utilitat pública.
 3. Les federacions i associacions esportives al territori de la Comunitat Valenciana.
 4. Les federacions i associacions de les entitats sense ànim de lucre a les quals es referixen els apartats anteriors.
 - b. La Generalitat, els seus organismes públics i el sector públic instrumental de la Generalitat.
 - c. Les entitats locals de la Comunitat Valenciana, els seus organismes públics, fundacions i consorcis que depenguen de les mateixes.
 - d. Les universitats públiques i privades de la Comunitat Valenciana, les seues fundacions i els col·legis majors adscrits a estes.
 - e. Els instituts i centres d'investigació de la Comunitat Valenciana o que tinguen seu en ella.
 - f. Els centres superiors d'ensenyaments artístics de la Comunitat Valenciana.
 - g. Seran igualment persones o entitats beneficiàries del mecenatge les persones o entitats objectivament comparables a les previstes en el punt anterior amb seu en altres comunitats autònomes, estats membres de la Unió Europea o estats associats de l'espai econòmic europeu que desenvolupen projectes o activitats declarats d'interés social en els termes de la Llei 20/2018, de 25 de juliol, de mecenatge cultural, científic i esportiu no professional a la Comunitat Valenciana.
- A més, l'aplicació de la deducció queda condicionada a què el lliurament dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que done dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.**

Per donatius per a la conservació, reparació i restauració de béns integrants del Patrimoni Cultural Valencià

Normativa: Art. 4.Uno.q) i disposició addicional setzena 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 realitzen a favor de qualsevol de les següents entitats:
 - a. Les entitats sense ànim de lucre, domiciliades fiscalment en la Comunitat Valenciana, l'objecte social de les quals siga de caràcter cultural, científic o esportiu no professional.

S'entén per entitats sense ànim de lucre:

 1. Les fundacions.
 2. Les associacions declarades d'utilitat pública.
 3. Les federacions i associacions esportives al territori de la Comunitat Valenciana.
 4. Les federacions i associacions de les entitats sense ànim de lucre a les quals es referixen els apartats anteriors.
 - b. La Generalitat, els seus organismes públics i el sector públic instrumental de la Generalitat.
 - c. Les entitats locals de la Comunitat Valenciana, els seus organismes públics, fundacions i consorcis que depenguen de les mateixes.
 - d. Les universitats públiques i privades de la Comunitat Valenciana, les seues fundacions i els col·legis majors adscrits a estes.
 - e. Els instituts i centres d'investigació de la Comunitat Valenciana o que tinguen seu en ella.
 - f. Els centres superiors d'ensenyaments artístics de la Comunitat Valenciana.
 - g. Seran igualment persones o entitats beneficiàries del mecenatge les persones o entitats objectivament comparables a les previstes en el punt anterior amb seu en altres comunitats autònomes, estats membres de la Unió Europea o estats associats de l'espai econòmic europeu que desenvolupen projectes o activitats declarats d'interés social en els termes de la Llei 20/2018, de 25 de juliol, de mecenatge cultural, científic i esportiu no professional a la Comunitat Valenciana.
- Ha de tractar-se de donacions per al finançament de **programes de despesa o actuacions** que tinguen per objecte la conservació, reparació i restauració dels esmentats béns.

A estos efectes, quan el donatari siga la Generalitat o una de les seues entitats públiques de caràcter cultural, l'import rebut a cada exercici quedarà afecte, com a crèdit mínim, a programa de despeses dels pressupostos de l'exercici immediatament posterior que tinguen per objecte la conservació, reparació i restauració d'obres d'art i, en general, de béns amb valor històric, artístic i cultural.

- L'aplicació de la deducció queda condicionada a què el lliurament dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que done dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en cuentas en entitats de crèdit.**

Este requisit s'establix per la disposició addicional setze de la Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del IRPE 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) i disposició addicional setzena Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- El 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 titulars de béns pertanyents al Patrimoni Cultural Valencià, inscrits en l'Inventari General del mateix, a la conservació, reparació i restauració dels esmentats béns.
- L'aplicació de la deducció queda condicionada a què el lliurament dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que de dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.**

Per donacions destinades al foment de la Llengua Valenciana

Normativa: Art. 4.Uno.r) i disposició addicional setzena 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'importos dineraris efectuades durant el període impositiu en favor de les següents entitats:
 - a. La Generalitat, els organismes públics i el sector públic instrumental de la Generalitat.
 - b. Les entitats locals de la Comunitat Valenciana, els seus organismes públics, fundacions i consorcis d'elles dependents.
 - c. Les universitats públiques i privades establides en la Comunitat Valenciana.
 - d. Els centres superiors d'ensenyaments artístics de la Comunitat Valenciana.
 - e. Les entitats inscrites l'últim dia del període impositiu en el Cens d'entitats de foment del valencià.

A estos efectes, quan el donatari siga la Generalitat o una de les seues entitats públiques de caràcter cultural, l'import rebut a cada exercici quedarà afecte, com a crèdit mínim, a programa de despeses dels pressupostos de l'exercici immediatament posterior que tinguen per objecte el foment de la llengua valenciana.

- A més, l'aplicació de la deducció queda condicionada a què el lliurament dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que de dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.**

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) i disposició addicional setzena 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 valoren les donacions o els préstecs d'ús o comodats efectuades a projectes o activitats culturals, científiques o esportives no professionals declarats o considerats d'interés social en els quals es complisquen els requisits que s'indiquen en el següent apartat.

No obstant això, en el cas que el contribuent s'aplique 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 comodats siguen efectuades a **projectes o activitats culturals, científiques o esportives no professionals declarats o considerats d'interés social**, diferents a les previstes per a les donacions relatives al patrimoni cultural valencià i de les destinades al foment de la llengua valenciana.
- Que les donacions o els préstecs d'ús o comodats siguen realitzades **a favor de les persones i entitats beneficiàries de l'article 3 de la Llei 20/2018**, de 25 de juliol, de la Generalitat, del mecenatge cultural, científic i esportiu no professional en la Comunitat Valenciana.

D'acord amb l'article 3 de la Llei 20/2018, de 25 de juliol, de la Generalitat, del mecenatge cultural, científic i esportiu no professional en la Comunitat Valenciana es consideren persones i entitats beneficiàries les següents:

- a. Les entitats sense ànim de lucre, domiciliades fiscalment en la Comunitat Valenciana, l'objecte social de les quals siga de caràcter cultural, científic o esportiu no professional.

S'entén per entitats sense ànim de lucre:

1. Les fundacions.
2. Les associacions declarades d'utilitat pública.

3. Les federacions i associacions esportives al territori de la Comunitat Valenciana.
 4. Les federacions i associacions de les entitats sense ànim de lucre a les quals es referixen els apartats anteriors.
- b. La Generalitat, els seus organismes públics i el sector públic instrumental de la Generalitat.
 - c. Les entitats locals de la Comunitat Valenciana, els seus organismes públics, fundacions i consorcis que depenguen de les mateixes.
 - d. Les universitats públiques i privades de la Comunitat Valenciana, les seues fundacions i els col·legis majors adscrits a estes.
 - e. Els instituts i centres d'investigació de la Comunitat Valenciana o que tinguen seu en ella.
 - f. Els centres superiors d'ensenyaments artístics de la Comunitat Valenciana.
 - g. Les empreses culturals que tinguen el seu domicili fiscal en la Comunitat Valenciana i que tinguen com a objecte social qualsevol dels següents:
 1. La cinematografia, les arts audiovisuals i arts multimèdia.
 2. Les arts escèniques, la música, la dansa, el teatre i el circ.
 3. Les arts plàstiques o belles arts, la fotografia o el disseny.
 4. El llibre i la lectura i les edicions literàries, fonogràfiques i cinematogràfiques en qualsevol format o suport.
 5. La investigació, documentació, conservació, restauració, recuperació, difusió i promoció del patrimoni cultural material i immaterial de la Comunitat Valenciana.
 6. El folklore i les tradicions populars de la Comunitat Valenciana, especialment la música popular i les danses tradicionals.
 7. Les arts aplicades com la joieria i ceràmica artesanal.
 8. Qualsevol altra activitat artística o cultural.
 - h. Les persones físiques residents i amb domicili fiscal en la Comunitat Valenciana que, de forma habitual, exercisquen activitats culturals, científiques i esportives de caràcter no professional. Als efectes d'esta llei, no es consideraran beneficiàries les persones físiques que exercisquen activitats culturals, científiques o esportives de caràcter no professional en relació amb les modalitats de mecenatge rebudes del seu cònjuge, parella estable, ascendents, descendents o col·laterals fins al tercer grau, o dels quals formen part al costat de la persona física esmentada d'una entitat en règim d'atribució de rendes.
 - i. Els museus i col·leccions museogràfiques reconegudes per la Generalitat Valenciana, així com els arxius en la Comunitat Valenciana.
- Seran igualment persones o entitats beneficiàries del mecenatge les persones o entitats objectivament comparables a les previstes en el punt anterior amb seu en altres comunitats autònomes, estats membres de la Unió Europea o estats associats de l'espai econòmic europeu que desenvolupen els projectes o activitats culturals, científiques o esportives no professionals declarats o considerats d'interés social que donen dret a esta deducció.

Base de les deduccions

- La **base de les deduccions per donacions** realitzades serà:

- a. **En les donacions dineràries**, el seu import.
- b. **En les donacions de béns o drets**, el valor comptable que tingueren en el moment de la transmissió i, en el seu defecte, el valor determinat conforme a les normes de l'Impost sobre el Patrimoni.
- c. **A la constitució d'un dret real d'usdefruit sobre béns immobles**, l'import anual que resulte d'aplicar, en cada un dels períodes impositius de durada de l'usdefruit, el 4 per 100 del valor cadastral, determinant-se proporcionalment al nombre de dies que corresponguen en cada període impositiu.
- d. **A la constitució d'un dret real d'usdefruit sobre valors**, l'import anual dels dividends o interessos percebuts per la persona usufructuària en cada un dels períodes impositius de durada de l'usdefruit.
- e. **A la constitució d'un dret real d'usdefruit sobre béns i drets**, l'import anual resultant d'aplicar l'interés legal dels diners de cada exercici al valor de l'usdefruit determinat en el moment de la seua constitució conforme a les normes de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats.
- f. **En les donacions de béns d'interés cultural, béns inventariats no declarats d'interés cultural, béns de rellevància local o d'obres d'art de qualitat garantida**, la valoració efectuada per la Junta de Valoració de Béns del Patrimoni Cultural Valencià. En el cas dels béns culturals que no formen part del patrimoni cultural valencià, la junta valorarà, així mateix, la suficiència de la qualitat de l'obra.
- **Base màxima:** El valor determinat d'acord amb el disposat en el punt anterior, tindrà com a límit màxim **el valor normal al mercat del bé o dret transmés en el moment de la seua transmissió**.
 - La **base de les deduccions per préstecs d'ús o comodat** serà l'import anual que resulte d'aplicar, en cada un dels períodes impositius de durada del préstec, **el 4 per 100 a la valoració del bé** efectuada per la Junta de Valoració de Béns del Patrimoni Cultural Valencià, **determinant-se proporcionalment al nombre de dies que corresponga en cada període impositiu**.

En el cas que es tracte de **préstecs d'ús o de comodat de locals per a la realització de projectes o activitats**, s'aplicarà el **4 per 100 del valor cadastral, proporcionalment al nombre de dies, que corresponga de cada període impositiu**.

 - A més, l'aplicació de la deducció queda condicionada a què el lliurament dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que done dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**.

Justificació documental de determinades deduccions autonòmiques per donatius o cessions d'ús o comodat

1. Deduccions per donatius

Normativa: Art. 4.Tres.a) 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

Per a tindre dret a les deduccions:

- Per donacions amb finalitat ecològica,
- Per donacions de béns integrants del Patrimoni Cultural Valencià,
- Per donacions dineràries per a la conservació, reparació i restauració de béns integrants del Patrimoni Cultural Valencià,
- Per donacions destinades al foment de la Llengua Valenciana i
- Per donacions o cessions d'ús o comodats per a altres finalitats de caràcter cultural, científic o esportiu no professional.

S'haurà d'acreditar l'efectivitat de la donació efectuada, així com el valor de la mateixa, mitjançant **certificació expedida** per la persona o entitat donatària que **ha de contindre, almenys, els següents extrems:**

- Nom i cognoms o denominació social i número d'identificació fiscal, tant del donant com de la persona o entitat donatària.
- Menció expressa que la persona o entitat donatària es troba inclosa entre els beneficiaris del mecenatge cultural de l'article 3 de la Llei 20/2018, de 25 de juliol, de mecenatge cultural, científic i esportiu no professional en la Comunitat Valenciana.
- Data i import de la donació quan esta siga dinerària.
- Data i import de la valoració de la donació en el supòsit de donacions no dineràries.
- Data, import de la valoració i durada en el cas de la constitució d'un dret real d'usdefruit o d'un préstec d'ús o comodat.
- Destinació que la persona o entitat beneficiària donarà a la donació rebuda o amb la finalitat del dret real d'usdefruit o al rebut en préstec d'ús o comodat.
- En el cas de donacions no dineràries, constitució d'un dret real d'usdefruit o préstec d'ús o comodat, document públic o un altre document que acredite el lliurament del bé donat, la constitució del dret d'usdefruit o del préstec d'ús o comodat.
- En relació amb les donacions de béns integrants del Patrimoni Cultural Valencià, s'haurà d'indicar el número d'identificació que a l'Inventari General del Patrimoni Cultural Valencià corresponga al bé donat.

No obstant això, quan es tracte de donacions **el beneficiari del qual siga la Generalitat, els seus organismes públics, les fundacions del sector públic i els consorcis adscrits a la mateixa** s'admetrà, **en substitució del certificat de l'entitat donatària, certificació de la conselleria amb competència en matèria tributària.**

2.Deduccions per préstecs d'ús o comodats

Normativa: Art. 4.Tres.b) 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.

Per tindre de dret a les deduccions sobre el préstec d'ús o comodat de béns d'interés cultural, de béns inventariats no declarats d'interés cultural, de béns de rellevància local o d'obres d'art de qualitat garantida, així com de locals per a la realització de projectes o activitats culturals, científiques o esportives no professionals declarades o considerades d'interés social, s'haurà d'acreditar mitjançant la **certificació expedida** per la persona o entitat comodatària, **que haurà de contindre, almenys, els següents extrems:**

- Nom i cognoms o denominació social i número d'identificació fiscal tant del comodant com del comodatari.
- Menció expressa que la persona o entitat comodatària es troba inclosa entre els beneficiaris del mecenatge cultural contemplats a l'article 3 de la Llei 20/2018, de 25 de juliol, de mecenatge cultural, científic i esportiu no professional en la Comunitat Valenciana.
- Data que es va produir el lliurament del bé i termini de durada del préstec d'ús o comodat.
- Import de la valoració del préstec d'ús o comodat.
- Document públic o un altre document autèntic que acredite la constitució del préstec o comodat.
- Destinació que la persona o entitat comodatària donarà al bé objecte del préstec d'ús.

Requisit conjunt per a determinades deduccions autonòmiques per donatius o cessions d'ús o comodats

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 produísca, més els interessos de demora que procedisquen, en la forma establida per la normativa estatal reguladora del IRPE.

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 referix la normativa estatal reguladora del IRPE.

L'esmentat import es determina restant de la quota íntegra autonòmica, casella **[0546]** de la declaració, els imports consignats a les caselles **[0548]**, **[0551]**, **[0553]**, **[0555]**, **[0557]**, **[0559]**, **[0561]** y **[0563]**, corresponents a la part autonòmica de les deduccions generals de normativa estatal, així com l'import de les deduccions autonòmiques, casella **[0564]**, exclosa la present deducció i casella **[0566]** corresponent a la nova deducció aplicable a les unitats familiars formades per residents fiscals en Estats Membres de la Unió Europea o de l'Espai Econòmic Europeu.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- Que els descendents generen a favor del contribuent el dret a l'aplicació del corresponent **mínim per descendents** establert per la normativa estatal reguladora del IRPE.
- Que la **suma de les següents bases imposables, general i de l'estalvi**, caselles **[0435]** y **[0460]** de la declaració, **no siga superior a 30.000 euros**:
 - a. Les dels contribuents que tinguen dret, pels mateixos descendents, a l'aplicació del mínim per descendents.
 - b. Les dels mateixos descendents que donen dret a l'esmentat mínim.
 - c. Les de tots els membres de la unitat familiar que tributen conjuntament amb el contribuent i que no es troben inclosos en les dues lletres anteriors.

Atenció: per als contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022**, la suma de les bases imposables, general i de l'estalvi, no podrà superar **24.000 euros**.

Per l'increment dels costos del finançament alié en la inversió de l'habitatge habitual

Normativa: Art. 4.Uno.u) Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana

Atenció: esta deducció **no és aplicable** en el cas de contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022**.

Àmbit subjectiu de la deducció

La present deducció únicament podran aplicar-la els contribuents **amb un préstec constituït**:

- Per a l'adquisició o rehabilitació d'un habitatge que constituïska o vaja a constituir la seua residència habitual, o
- Per a l'adequació de l'habitatge que constituïska la seua residència habitual per raó de discapacitat.

El concepte de **vivenda habitual** és el contingut en la normativa estatal vigent reguladora del IRPE.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **El 50 per 100 de la diferència positiva** entre les quantitats abonades durant el període impositiu i les satisfetes durant l'any anterior, sempre que no hagueren aplicat la deducció estatal per inversió en vivenda habitual.
- La deducció només serà aplicable als contribuents la suma del qual de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles **[0500]** y **[0510]** de la declaració, respectivament, **no siga superior a:**
 - **30.000 euros** en declaració individual.
 - **47.000 euros** en declaració conjunta.

Supòsit especial: préstecs constituïts durant 2021

En el supòsit que el préstec haguera sigut constituït durant l'any natural anterior al període impositiu, els interessos satisfets durant eixe any es restaran del resultat de prorratejar l'import dels interessos satisfets durant el període impositiu pel quocient derivat de dividir entre 360 el nombre de dies transcorreguts des de l'endemà a la data de la concessió del préstec i l'últim dia d'any de concessió, sense que puga resultar d'este càlcul un import superior als efectivament satisfets en este exercici.

Límits de la deducció segons la base liquidable

- L'import màxim anual de la deducció serà de **100 euros**.
- El límit màxim de la deducció (100 euros) només serà aplicable als contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi siga inferior a 27.000 euros, en tributació individual, o a 44.000 euros, en tributació conjunta**.
- Quan la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent estiga compresa entre 27.000 y 30.000 euros, en tributació individual, o entre 44.000 y 47.000 euros, en tributació conjunta, els límits de la deducció seran els següents:
 - a. **En tributació individual**, el resultat de multiplicar el límit de la deducció (100 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi de la unitat familiar i 27.000})$

- b. **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar el límit de la deducció (100 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi de la unitat familiar i 44.000})$

Per quantitats destinades a l'adquisició de material escolar

Normativa: Art. 4.Uno.v), Cuatro i Cinqué i disposició addicional setzena 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

110 euros per cada fill o menor acollit en la modalitat d'acolliment permanent que, a la data de la meritació de l'impost (normalment, a 31 de desembre), es trobe escolaritzat en un centre públic o privat concertat de la Comunitat Valenciana en Educació Primària, Educació Secundària Obligatòria o en unitats d'educació especial.

Atenció: per als contribuents morts abans del 28 d'octubre de 2022, l'import màxim de la deducció serà de 100 euros

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

- Que els fills o acollits donen dret a l'aplicació del corresponent **mínim per descendientes** establert per la normativa estatal reguladora del IRPF.

- Que el contribuent es trobe **in situació d'atur i inscrit com a demandante d'ocupació en un servici públic d'ocupació**. Quan els pares o acollidors visquen junts esta circumstància podrà complir-se per l'altre progenitor o adoptant.
- Que la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles **[0500]** y **[0510]** de la declaració, **no supere** les següents quantitats:
 - **30.000 euros** en declaració individual.
 - **47.000 euros** en declaració conjunta.

Atenció: per a contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022** la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi no podrà superar 25.000 euros.

- Quan dos contribuents declarants tinguen dret a l'aplicació d'esta deducció, **el seu import s'hi prorratejarà per parts iguals**.
- L'import d'esta deducció **es prorratejarà pel nombre de dies** del període impositiu en aquells que es complisca el requisit que el contribuent es trobe **en situació de desempleo i inscrit com a demandant d'ocupació en un servici públic d'ocupació**. A estos efectes, quan els pares o acollidors, que visquen junts, complisquen l'esmentat requisit, es tindrà en compte la suma dels dies d'ambdós, amb el límit del període impositiu.
- L'aplicació de la deducció queda condicionada a què el lliurament dels imports dineraris derivat de l'acte o negoci jurídic que done dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en cuentas en entitats de crèdit**.

Límits de la deducció segons base liquidable

Atenció: per als contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022**, tinguen-se en compte els límits que, en relació amb les bases liquidables, es contemplen **per a esta deducció** al Manual pràctic Renda 2021.

- El **import íntegre de la deducció** (110 euros per cada fill o menor acollit) sol serà aplicable als contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi siga inferior a 27.000 euros**, en tributació individual, **o inferior a 44.000 euros**, en tributació conjunta.
- Quan la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuyente estiga compresa entre 27.000 i 30.000 euros**, en tributació individual, **o entre 44.000 i 47.000 euros**, en tributació conjunta, els **imports de deducció** seran els següents:
 - a. **En tributació individual**, el resultat de multiplicar l'import de la deducció (110 euros per cada fill o menor acollit) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 27.000})$

- b. **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import de la deducció (110 euros per cada fill o menor acollit) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 44.000})$

Per obres de conservació o millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat a la vivenda habitual, efectuades en el període

Normativa: Art. 4.Uno.w), Cuatro i Cinqué i disposició addicional setzena 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 cedit, de la Comunitat Valenciana

Quantia de la deducció

- **El 20 per 100 de les quantitats satisfetes** el 2022 per les obres realitzades.
- **El 50 per 100 de les quantitats satisfetes** el 2022 per les obres realitzades dirigides a millorar l'accessibilitat de persones amb un grau de **discapacitat igual o superior al 33 per 100**.

Les persones amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100. Poden ser tant el mateix contribuent com altres persones que convisquen amb ell al mateix immoble.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

Important: esta deducció pot coexistir i ser compatible amb la regulada en la disposició addicional tretzena per obres de conservació o millora realitzades el 2014 i 2015, aplicant-se una o altra segons l'exercici en el qual s'hagen realitzat les obres: la present deducció per a obres realitzades en 2017 i exercicis següents i la segona per a les realitzades el 2014 o 2015

- La deducció del 20 per 100 s'aplica per obres realitzades a partir d'1 de gener de 2017.
- La deducció del 50 per 100 s'aplica per a les obres dirigides a millorar l'accessibilitat de persones amb discapacitat que hagueren sigut realitzades a partir d'1 de gener de 2022.
- Les obres **han de realitzar-se a l'habitatge habitual** de la que siguen propietaris o titulars d'un dret real d'ús i gaudisca dels contribuents, o a l'edifici en la que esta es trobe.
- Podran acollir-se a la deducció **aquelles actuacions que, tenint per objecte la conservació**

o millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat a l'habitatge habitual tinguen la condició de subvencionables per algun dels programes que estiguen vigents a data de meritació - que s'indiquen a continuació-, sempre que complisquen l'establert a l'Annex I de l'Ordre de 7 de desembre de 2009, de la Conselleria de Medi Ambient, Aigua, Urbanisme i Habitatge, per la qual s'aproven la condicions de disseny i qualitat en desenvolupament del Decret 151/2009 de 2 d'octubre, del Consell.

Actualment estos plans són: el Pla de Recuperació, Transformació i Resiliència i el Pla Estatal per a l'accés a l'habitatge 2022-2025.

A continuació, s'informa dels requisits dels programes relatius a rehabilitació edificatòria, eficiència energètica i accessibilitat, respecte dels quals ostenta les competències este centre directiu.

1. Pla de Recuperació, Transformació i Resiliència

La regulació es recull al 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.

Els programes d'ajudes regulats a través d'este reial decret es recullen al seu art. 2 i són els següents:

- Programa d'ajuda a les actuacions de rehabilitació a nivell de barri.
- Programa de suport a les oficines de rehabilitació
- Programa d'ajuda a les actuacions de rehabilitació a nivell d'edifici.
- Programa d'ajuda a les actuacions de millora de l'eficiència energètica en habitatges.
- Programa d'ajuda a l'elaboració del llibre de l'edifici existent per a la rehabilitació i la redacció de projectes de rehabilitació.
- Programa d'ajuda a la construcció d'habitatges de lloguer social en edificis energèticament eficients.

2. Pla Estatal per a l'accés a l'habitatge 2022-2025

La regulació d'este pla es recull al Reial Decret 42/2022, de 18 de gener, pel que es regula el Bo Lloguer Jove i el Pla Estatal per a l'accés a l'habitatge 2022-2025.

Els programes d'ajudes es recullen a l'article 18 d'esta norma, i són els següents:

- Programa de subsidiación de préstecs convinguts.
- Programa d'ajuda al lloguer d'habitatge.
- Programa d'ajuda a les víctimes de violència de gènere, persones objecte de desnonament del seu habitatge habitual, persones sense llar i altres persones especialment vulnerables.
- Programa d'ajuda a les persones arrendatàries en situació de vulnerabilitat sobrevinguda.
- Programa d'ajuda a les persones joves i per a contribuir al repte demogràfic.
- Programa d'increment del parc públic d'habitatges.
- Programa de foment d'habitatges per a persones grans o persones amb discapacitat.
- Programa de foment d'allotjaments temporals, de models cohousing, d'habitatges intergeneracionals i modalitats similars.
- Programa de posada a disposició d'habitatges de la SAREB i d'entitats públiques per al seu lloguer com a habitatge assequible o social.
- Programa de foment de la posada a disposició de les comunitats autònomes i ajuntaments d'habitatges per al seu lloguer com a habitatge assequible o social.
- Programa de millora de l'accessibilitat en i a les habitatges.
- Programa d'ajuda a l'eradicació de zones degradades, del barraquisme i l'infrahabitatge.
- Programa d'ajuda per al pagament de l'assegurança de protecció de la renda arrendatícia.

3. Normativa autonòmica en matèria de rehabilitació, disseny i qualitat de l'habitatge.

A l'article 113 del Reial Decret 42/2022, de 18 de gener, pel que es regula el Bo Lloguer Jove i el Pla Estatal per a l'accés a l'habitatge 2022-2025, es consideren actuacions subvencionables del Programa de millora de l'accessibilitat en i als habitatges, en particular:

- a) La instal·lació d'ascensors, salvaescaleras, rampes, automatismes per a l'obertura de portes incorporant

mecanismes motoritzats o altres dispositius d'accessibilitat, així com qualsevol mesura d'accessibilitat que facilite l'autonomia i la vida independent de persones amb mobilitat reduïda, tant en edificis com en habitatges unifamiliars, incloent els dispositius adaptats a les necessitats de persones amb discapacitat sensorial o intel·lectual, així com la seua adaptació, una vegada instal·lats, a la normativa sectorial corresponent. S'inclou la integració mitjançant un únic mecanisme d'identificació (telèfon intel·ligent, cambres, pantalles o altres dispositius tecnològics equivalents quant a la seua funcionalitat) dels sistemes d'obertura i control d'accessos i d'altres sistemes que necessiten control personal i l'adaptació, quan existisquen, a altura no superior a 1,40 m dels dispositius ja instal·lats.

b) La instal·lació o dotació de productes de suport tals com grues o artefactes anàlegs, així com sistemes tecnològics de guiat que permeten la localització, que permeten l'accés i ús per part de les persones amb discapacitat a elements comuns de l'edifici en el seu cas, tals com jardins, zones esportives, piscines i altres de similars.

c) La instal·lació d'elements d'informació, de comunicació o d'avís tals com senyals lluminosos i visuals, vibrotàctils, o sonores que permeten l'orientació en l'ús d'escaleres, ascensors i de l'interior dels habitatges. En particular la instal·lació d'elements que milloren l'accessibilitat i seguretat en ús dels ascensors, com la comunicació bidireccional en cabina.

d) La instal·lació de productes de suport a l'audició per a l'accessibilitat en l'entorn, com els bucles magnètics.

e) La instal·lació d'elements o dispositius electrònics de comunicació entre els habitatges i l'exterior, tals com videoporteros que proporcionen informació visual i auditiva i anàlegs.

f) La instal·lació de dispositius d'alarma a l'ascensor que garantisquen un sistema de comunicació visual, auditiva i bidireccional amb l'exterior per als casos d'emergència o atrapamiento. Així com la instal·lació de bucle magnètic en els esmentats dispositius.

g) La instal·lació domòtica i d'altres avenços tecnològics per a afavorir l'autonomia personal de persones grans o amb discapacitat.

h) Qualsevol intervenció que facilite l'accessibilitat universal en els espais de l'interior dels habitatges (unifamiliars, agrupades en fila o en edificis de tipologia residencial col·lectiva) o als mateixos edificis de tipologia residencial col·lectiva objecte d'este programa, així com en les vies d'evacuació dels mateixos. S'inclouen obres dirigides a l'ampliació d'espais de circulació dins de l'habitatge que complisquen les condicions del Codi Tècnic de l'Edificació en el referit a habitatge accessible, així com per a millorar les condicions d'accessibilitat en banys i cuines, així com les modificacions i adaptacions necessàries i adequades a les necessitats específiques de les persones amb discapacitat que habiten els habitatges. S'inclouen així mateix les obres necessàries i complementàries sobre elements directament relacionats amb l'actuació de millora d'accessibilitat universal i el mal estat de conservació del qual aconselle la intervenció.

i) Qualsevol intervenció que millore el compliment dels paràmetres establits al Document Bàsic del Codi Tècnic de l'Edificació DB-SUA, Seguretat d'utilització i accessibilitat. En particular la instal·lació d'elements que milloren l'accessibilitat i seguretat d'utilització als ascensors, com la millora de l'anivellament de la cabina.

En línia amb el pressupost anterior, per a l'acreditació de la realització de les obres pot prendre's com a referència la base catorzena de l'Ordre 6/2022, de 29 de juny, de la Vicepresidència Segona i Conselleria d'Habitatge i Arquitectura Bioclimàtica, per la qual s'aproven les bases reguladores per a la concessió de subvencions de millora de l'accessibilitat als habitatges del Pla estatal per a l'accés a l'habitatge 2022-2025, on figura la documentació a aportar a la sol·licitud de les ajudes a l'accessibilitat.

Important: la deducció es podrà aplicar l'any en què se satisfacen les obres, sempre que, amb els requisits previstos, les obres es realitzen a partir d'1 de gener de 2017.

- La deducció només podran aplicar-la els contribuents la qual **suma de la base liquidable**

general i de la base liquidable de l'estalvi, caselles **[0500]** y **[0510]** de la declaració, **no supere** les següents quantitats:

- **30.000 euros** en declaració individual.
- **47.000 euros** en declaració conjunta.

Atenció: per a contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022** la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi no podrà superar 25.000 euros.

- **No donaran dret a practicar esta deducció:**

- a. Les obres que es realitzen en places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i altres elements anàlegs, excepte si es tracta d'obres dirigides a millorar l'accessibilitat de persones amb un grau de discapacitat igual o superior al 33 per 100.
- b. Les inversions per a l'aprofitament de fonts d'energia renovables a la vivenda habitual a les que resulte d'aplicació la deducció prevista en l'en la lletra o) de l'apartat u de l'article quart de la Llei 13/1997.

Per tant, quan la inversió complisca els requisits per a poder aplicar la deducció per inversions per a l'aprofitament de fonts d'energia renovables a la vivenda habitual i la deducció per obres de conservació o millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat de la vivenda habitual el contribuent queda exclòs de l'aplicació de la present deducció.

- c. La part de la inversió finançada amb subvencions públiques.
 - d. Serà requisit per a l'aplicació d'esta deducció la identificació, mitjançant el seu número d'identificació fiscal, de les persones o entitats que realitzen materialment les obres.
- L'aplicació de la deducció queda condicionada a què el lliurament dels imports dineraris derivada de l'acte o negoci jurídic que de dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.**

Base de la deducció

La base d'esta deducció estarà constituïda per les **quantitats satisfetes, mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**, a les persones o entitats que realitzen tals obres.

En cap cas no donaran dret a practicar estes deduccions les quantitats satisfetes mitjançant **lliuraments de diners de curs legal**.

Base màxima anual de la deducció

- La base màxima anual d'esta deducció serà de **5.500 euros**.

Atenció: per a contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022** la base màxima anual serà de 5.000 euros.

- Quan es presenten **diversos contribuents declarants amb dret** a practicar la deducció respecte d'un mateix habitatge, **la base màxima anual de deducció es ponderarà per a cada un d'ells en funció del seu percentatge de titularitat** a l'immoble.

L'import de l'esmentat límit de la base acumulada de la deducció (5.500 euros) es ponderarà proporcionalment per a cada un dels titulars, sense que siga procedent entendre que s'aplica a cada un d'ells de forma independent.

Important: serà requisit per a l'aplicació d'esta deducció la identificació, mitjançant el seu NIF, de les persones o entitats que realitzen materialmente les obres.

Límits de la deducció segons base liquidable

Atenció: per als contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022**, tinguen-se en compte els límits que, en relació amb les bases liquidables, es contemplen **per a esta deducció** al Manual pràctic Renda 2021.

- El **import íntegre de la deducció** només serà aplicable als contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi siga inferior a 27.000 euros**, en tributació individual, **o inferior a 44.000 euros**, en tributació conjunta.
- Quan la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent estiga compresa entre 27.000 i 30.000 euros**, en tributació individual, o **entre 44.000 i 47.000 euros**, en tributació conjunta, els **imports 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:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 27.000})$

- 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:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 44.000})$

Per obres de conservació o millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat a la vivenda habitual efectuades el 2014 i el 2015

Normativa: Disposició addicional tretzena Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la que es regula el tram autonòmic del Impost sobre la renda de les persones físiques i restants tributs cedit, de la Comunitat Valenciana

Important: esta deducció pot coexistir i ser compatible amb la regulada 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 2022, aplicant-se'n una o una altra segons l'exercici en el qual s'hagen realitzat les obres: la present deducció per a obres realitzades el 2014 o 2015 i la següent 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 siguen propietaris o titulars d'un dret real d'ús i gaudisca dels contribuents, o a l'edifici en la que esta es trobe.
- Les obres **han de tindre per objecte la seua conservació, o la millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat**, en els termes previstos pel Pla estatal de foment del lloguer d'habitatges, la rehabilitació edificatòria, i la regeneració i renovació urbanes, 2013-2015, aprovat pel Reial Decret 233/2013, de 5 d'abril, o en els previstos en la normativa autonòmica en matèria de rehabilitació, disseny i qualitat a l'habitatge.

Important: la deducció es podrà aplicar l'any en què se satisfacen les obres, sempre que, amb els requisits previstos, les obres es realitzen des de l'1 de gener de 2014 fins al 31 de desembre de 2015.

- La deducció només podran aplicar-la els contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles **[0500]** y **[0510]** de la declaració, **no supere** les següents quantitats:
 - **25.000 euros** en declaració individual.
 - **40.000 euros** en declaració conjunta.

- **No donaran dret a practicar esta deducció:**

- a. Les obres que es realitzen en places de garatge, jardins, parcs, piscines i instal·lacions esportives i altres elements anàlegs.
- b. Les inversions per a l'aprofitament de fonts d'energia renovables a la vivenda habitual a les que resulte d'aplicació la deducció prevista en l'en la lletra o) de l'apartat u de l'article quart de la Llei 13/1997.

Per tant, quan la inversió complisca els requisits per a poder aplicar la deducció per inversions per a l'aprofitament de fonts d'energia renovables a la vivenda habitual i la deducció per obres de conservació o millora de la qualitat, sostenibilitat i accessibilitat de la vivenda habitual el contribuent queda exclòs de l'aplicació de la present deducció.

- c. La part de la inversió finançada amb subvencions públiques.

Base de la deducció

- La **base d'esta deducció** estarà constituïda per les quantitats satisfetes, mitjançant **targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**, a les persones o entitats que realitzen tals obres.

En cap cas no donaran de dret a practicar esta deducció les quantitats satisfetes mitjançant lliuraments de diners de curs legal.

El contribuent podrà acreditar que les obres s'han efectuat en el període exigít i que el seu import ha satisfet efectivament, mitjançant qualsevol medi vàlid en dret.

- **La base màxima anual d'esta deducció** serà:

En tributació individual

- a. **Quan la suma de la base liquidable general i de l'estalvi siga inferior 23.000 euros anuals:** 4.500 euros anuals.
- b. **Quan la suma de la base liquidable general i de l'estalvi estiga compresa entre 23.00 i 25.000 euros anuals:** el resultat d'aplicar a 4.500 euros anuals el percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 2.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 23.000})$$

En tributació conjunta

- a. **Quan la suma de la base liquidable general i de l'estalvi siga inferior 37.000 euros anuals:** 4.500 euros anuals.
- b. **Quan la suma de la base liquidable general i de l'estalvi estiga compresa entre 37.000 euros i 40.000 euros:** el resultat d'aplicar a 4.500 euros anuals el percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 37.000})$

Base màxima per habitatge

- La **base acumulada de la deducció** corresponent als períodes impositius en què aquella siga d'aplicació **no podrà excedir de 5.000 euros per habitatge**.
- Quan es presenten **diversos contribuents declarants amb dret** a practicar la deducció respecte d'un mateix habitatge, **la base màxima anual de deducció i l'acumulada es ponderaran per a cada un d'ells en funció del seu percentatge de titularitat** a l'immoble.

L'import de l'esmentat límit de la base acumulada de la deducció (5.000 euros) es ponderarà proporcionalment per a cada un dels titulars, sense que siga procedent entendre que s'aplica a cada un d'ells de forma independent.

Important: serà requisit per a l'aplicació d'esta deducció la identificació, mitjançant el seu NIE, de les persones o entitats que realitzen materialmente les obres.

Per quantitats destinades a abonaments culturals

Normativa: Art. 4.Uno.x) i disposició addicional setzena Llei 13/1997, de 23 de desembre, per la qual es regula el tram autonòmic de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques i restants tributs cedits, de la Comunitat Valenciana

Quantia de la deducció

El 21 per 100 de les quantitats satisfetes per l'adquisició d'abonaments culturals d'empreses o institucions adherides al conveni específic subscrit amb Culturarts Generalitat sobre l'Abonament Cultural Valencià.

Requisits per a l'aplicació de la deducció

- La deducció només podran aplicar-la els contribuents **amb rendes inferiors a 50.000 euros**.

A estos efectes, s'entendrà per rendes del contribuent que adquirisca els abonaments culturals, la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles **[0500]** y **[0510]** de la declaració.

- La base màxima de la deducció** serà de **165 euros** per període impositiu.

Atenció: per als contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022**, 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 done dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.**

Per adquisició de vehicles nous pertanyents a les categories incloses en l'Ordre 5/2020, de 8 de juny

Normativa: Art. 4.Uno.y). Quatre i Cinc i disposició adicional setzena 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 Conselleria de Política Territorial, Obres Públiques i Mobilitat, per la qual s'aproven les bases reguladores per a l'atorgament de subvencions per a l'adquisició o electrificació de bicicletes urbanes i vehicles elèctrics de mobilitat personal

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 Conselleria de Política Territorial, Obres Públiques i Mobilitat, per la qual s'aproven les bases reguladores per a l'atorgament de subvencions per a l'adquisició o electrificació de bicicletes urbanes i vehicles elèctrics de mobilitat personal:
 1. Bicicletes convencionals –no electrificades. Les bicicletes objecte d'ajuda hauran de tindre 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 supere** les següents quantitats:
 - **30.000 euros** en declaració individual.
 - **47.000 euros** en declaració conjunta.

Atenció: per a contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022** la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi no podrà superar 25.000 euros.

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 done de dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit.**
- 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 figuren a la factura de compra del vehicle**

Base màxima de deducció

1. 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, incrementat en un 10 per 100, del que s'exclourà la part de l'adquisició finançada amb subvencions o ajudes públiques.

A efectes de determinar la quantia màxima deduïble, l'import de les ajudes públiques i subvencions ha de descomptar-se de l'import total abonat pel contribuent i el resultat d'esta operació no podrà superar import màxim subvencionable per a cada tipus de vehicle, d'acord amb l'esmentada Ordre 5/2020, de 8 de juny.

D'acord amb l'esmentada Ordre la tipologia, requisits i bases màximes de deducció seran les que s'indiquen en el següent quadre:

Tipologia	Requisits	Base màxima de deducció per a morts fins al 28/10/2012	Base màxima de deducció per a la resta dels contribuents
Bicicletes convencionals	Amb caràcter d'urbà	500€ o 700€ en el cas de bicicletes familiars amb element de càrrega per a transport infantil.	550€ o 750€ en el cas de bicicletes familiars amb element de càrrega per a transport infantil.
Bicicletes elèctriques	1. Bicicleta urbana, amb assistència al pedaleig, i equipament estàndard. 2. Potència del motor elèctric inferior o igual a 250 W. 3. Autonomia aproximada 50 km. 4. Bateria d'ió liti, de 36 V i capacitat mínima de 9 A.h. 5. L'alimentació s'ha de tallar	1.400€	1.540€

	quan la bicicleta assolisca 25 km/ hora, o bé quan la persona deixa de pedalar. 6. Compliment de la norma UNIX-EN 15194:2018. Cicles amb Assistència Elèctrica. Bicicletes EPAC.		
Equips d'electrificació de bicicletes urbanes	Compliran les limitacions assenyalades per a les bicicletes elèctriques.	600€	660€
Vehicles de Mobilitat Personal (VMP)	1. Velocitat màxima 25 km/hora 2. Autonomia mínima 30 km. 3. Bateria d'ió liti, de capacitat mínima de 7,8 A.h	450€	495€

Atenció: tinga'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 hagueren tingut dret a obtindre ajudes per excedir el seu preu de compra dels imports màxims subvencionables previstos en l'esmentada ordre, si bé estos imports servixen de referència per al límit màxim de base de la deducció.

- En el supòsit que existisca 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 siga procedent la seua elevació o multiplicació en funció del nombre de membres de la unitat familiar. **Esta base màxima és per contribuent**.

Exemples

- Matrimoni format pel senyor M.T i la senyora R.V, en el qual durant 2022 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 incrementat en un 10 per 100, açò és, 1.540 euros (import màxim deduïble).

Per tant, en la declaració conjunta l'import de la deducció aplicable serà 10 per 100 dels imports màxims deduïbles. Açò és $10\% \text{ s/ } (1.540 + 1.540) = 308$ euros

Nota: l'única restricció que s'establix és que en el mateix període impositiu cada contribuent sol podrà deduir-se les quantitats destinades a l'adquisició d'un únic vehicle. Ací 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 adquirix una bicicleta elèctrica per un import de 1.600 euros i, la senyora R.V adquirix una bicicleta convencional per 700 euros. El senyor M.T rep una ajuda pública per a l'adquisició de la bicicleta elèctrica per un import de 200 euros.

D'acord amb l'Ordre 5/2020, de 8 de juny, el preu de les bicicletes elèctriques no podrà ser superior a 1400 euros, IVA inclòs i el de les bicicletes convencionals (no elèctriques) no podrà ser superior a 500 euros, IVA inclòs, o 700 euros en el cas de bicicletes familiars amb element de càrrega per a transport infantil.

La base màxima serà este import màxim incrementat en un 10 per 100. Per tant:

Bicicletes elèctriques $(1.400 \times 10\% \text{ s/ } 1.400) = 1.540$

Bicicletes convencionals: $500 \times 10\% \text{ s/ } 500 = 550$

Per tant, en la declaració conjunta l'import de la deducció aplicable serà del 10 per 100 de les bases màximes.

Açò és, $10\% \text{ s/ } (1.540 - 200 \text{ ajuda}) = 134$ euros.

$10\% \text{ s/ } 550 = 55$ euros.

Total import de la deducció: $134 + 55 = 189$.

- c. El mateix matrimoni que en els exemples anteriors: si el senyor M.T adquirix una bicicleta elèctrica per un import de 1.200 euros i, la senyora R.V adquirix 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 convencionals) incrementat en un 10 per 100 (açò és, 1.540 euros per a bicicletes elèctriques i 550 euros per a les bicicletes convencionals) es prendran els importes 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. Açò és, $10\% \times (1.200 + 350) = 155$ euros

Límit de la deducció segons base liquidable

Atenció: per als contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022**, tinguen-se en compte els límits que, en relació amb les bases liquidables, es contemplen [per a esta deducció](#) al Manual pràctic Renda 2021.

- L'import màxim de la deducció que resulte 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 siga inferior a 27.000 euros**, en tributació individual, **o inferior a 44.000 euros**, en tributació conjunta.

- Quan la suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi del contribuent estiga compresa entre 27.000 i 30.000 euros, en tributació individual, o entre 44.000 i 47.000 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:

$$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 27.000})$$

- 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:

$$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per 3.000 la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi del contribuent i 44.000})$$

Per inversió en adquisició d'accions o participacions socials en entitats noves o de recent creació

Normativa: Art. 4.Uno.z), Sexto i disposició addicional setzena 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

Atenció: per als contribuents **morts abans del 28 d'octubre de 2022**, tinguen-se en compte els límits que es contemplen **per a esta deducció** al Manual pràctic Renda 2021.

A. 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.
- **Límit.** L'import de la deducció no podrà superar **6.600 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Atenció: els límits de 6.600 euros (en general) i de 9.900 euros (per a l'increment addicional de la deducció per determinades circumstàncies que s'examina en l'apartat 2) són independents entre si quan recaiguen 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'exercisca **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 tindre el **domicili social i fiscal a la Comunitat Valenciana** i mantindre'l durant els **tres anys següents a la constitució o ampliació**.
 2. Ha d'exercir **una activitat econòmica durant els tres anys següents a la constitució o ampliació**.

A tal efecte, no ha de tindre per activitat principal la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari, d'acord amb el disposat a l'article 4.8.º 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'haguera realitzat mitjançant una ampliació de capital o de noves aportacions, **la societat ha d'haver sigut constituïda en els tres anys anteriors a la data d'esta 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'haguera realitzat la inversió, **la seua plantilla mitjana s'incremente, almenys, en una persona** respecte a la plantilla mitjana existent els dotze mesos anteriors i que este increment es mantinguera 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 dispose 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 siga 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 mantindre's 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 done de dret a la seua aplicació **es realitze mitjançant targeta de crèdit o dèbit, transferència bancària, xec nominatiu o ingrés en comptes en entitats de crèdit**.

B. Increment addicional de la deducció per determinades circumstàncies

- La deducció **podrà incrementar-se en un 15 per 100 adicional**, quan, a més de complir els requisits anteriors, les entitats receptores de fons complisquen alguna de les següents condicions:
 - a. Acrediten 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 estiguen participades per universitats o organismes d'investigació.
 - b. Tinguen el seu domicili fiscal en **algun municipi en risc de despoblament**.

Municipis en risc de despoblament

1. Per a 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 produïska 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 comprés 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 comprés 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 comprés entre els últims deu anys (diferència entre les entrades i eixides de població per motius migratoris) sobre la població total de l'últim any: menor o igual a zero.

Estes dades es determinaran de conformitat amb les xifres de població aprovades pel Govern que figuren 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. Mantindran l'esmentada condició durant l'exercici que es produïska l'esmentada circumstància els municipis que perden la condició de beneficiaris del fons per complir només quatre dels sis requisits exigits.
3. No obstant això, també ostentaran l'esmentada condició els municipis que, encara sense complir els requisits assenyalats, pertanguen 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.

4. En tot cas, tindran l'esmentada consideració tots els municipis amb **població inferior a 300 habitants**.

Municipis beneficiaris del Fons de Cooperació Municipal per a la lluita contra el despoblament dels municipis de la Comunitat Valenciana

Els municipis beneficiaris del fons de cooperació municipal s'indiquen a l'annex de les resolucions que, anualment, acorda la Presidència de la Generalitat per les quals s'assigna la línia específica del Fons de Cooperació Municipal per a la lluita contra el Despoblament dels Municipis de la Comunitat Valenciana.

Per a la campanya del IRPE corresponent a l'exercici 2022, els municipis beneficiaris serien els inclosos en les següents resolucions:

- Resolució 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 a l'exercici pressupostari 2021.
- Resolució de 21 de juny de 2022 ([DOCV 25-juliol-2022](#)), de la Presidència de la Generalitat, d'assignació de la línia específica del Fons de Cooperació Municipal per a la lluita contra el Despoblament dels Municipis de la Comunitat Valenciana a les respectives entitats beneficiàries, per a l'exercici pressupostari 2022.

Les successives actualitzacions poden consultar-se en el següent enllaç: <https://avant.gva.es/es/fons-cooperacio-despoblament>

- El **límit màxim** de la deducció en estos casos és de **9.900 euros**, tant en tributació individual com en tributació conjunta.

Atenció: els límits de 6.600 euros (en general) i de 9.900 euros (per a l'increment addicional de la deducció per determinades circumstàncies) són independents entre si quan recaiguen sobre inversions diferents.

C. Import de la deducció no aplicat a l'exercici per insuficiència de quota

En el supòsit que el contribuent manque de prou quota íntegra autonòmica per a aplicar-se la totalitat o part de la present deducció en el període en què es genere el dret a la seua 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 existisquen quantitats amb dret a deduir que s'hagen generat a l'exercici i quantitats pendents de deduir procedents d'exercicis anteriors, tindran prioritat en la seua aplicació les quanties procedents d'exercicis anteriors.

Important: els contribuents amb dret a la deducció hauran de consignar l'import generat el 2022, l'import aplicat a l'exercici i l'import pendent d'aplicació que podran deduir-se en els tres períodes impositius següents. Per a determinar l'import total de la deducció general en 2022 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 existix, el de la segona entitat, indicant l'import total de la deducció per inversions en empreses de nova o recent creació a la casella corresponent.

Per 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

- **330 euros**
- L'import anterior **s'incrementarà** en:
 - **132 euros** en el cas que el contribuent tinga dret a l'aplicació del mínim per descendents per **una persona**.
 - **198 euros** en el cas que el contribuent tinga dret a l'aplicació del mínim per descendents per **dues persones**
 - **264 euros** en el cas que el contribuent tinga dret a l'aplicació del mínim per descendents per **tres o més persones**.

Atenció: per als contribuents morts abans del 28 d'octubre de 2022, tinguen-se en compte les quanties que para [esta deducció](#) es contemplen al Manual pràctic Renda 2021.

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 tinguen dret a l'aplicació del mínim per descendents per una mateixa persona i complisquen els requisits exigits els imports addicionals **es prorratejaran** entre ells per parts iguals.
- Els descendents a tindre en compte, a efectes de determinar les quanties incrementades aplicables, són només aquells pels que 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'esta deducció).

Exemple:

El contribuent senyor A.R. residix 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 residix 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.: $330 + 132 + [(198 - 132) \div 2] = 495$

La deducció aplicable serà el resultat de sumar a 330 euros l'increment de la deducció: 132 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 33 euros pel fill en comú amb la senyora C.H. que resulta de la diferència entre l'increment que correspondria al senyor A.R. en la seua declaració individual (198 euros) menys l'import corresponent al fill comú amb C.H (132 euros) dividit entre dos.

2. Import de la deducció aplicable per la senyora B.S.: no té dret a la deducció perquè no residix en un municipi en risc de despoblament

3. Import de la deducció aplicable per la senyora C.H.: $330 + (132 \div 2) = 396$

En este cas l'increment serà de 132 euros per tindre 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.: $330 + 132 + (198 - 132) = 528$

En cas de declaració conjunta la deducció aplicable serà el resultat de sumar a 330 euros l'increment de la deducció que corresponga pel fill del senyor A.R. i senyora B.S. que són 132 euros més la diferència entre l'increment que correspondria al senyor A.R. en la seua declaració individual (198 euros) menys l'import corresponent al fill comú amb C.H (132 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 del IRPF.
- **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 produïska 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 comprés 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 comprés 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 comprés entre els últims deu anys (diferència entre les entrades i eixides de població per motius migratoris) sobre la població total de l'últim any: menor o igual a zero.

Estes dades es determinaran de conformitat amb les xifres de població aprovades pel Govern que figuren 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. Mantindran l'esmentada condició durant l'exercici que es produísca l'esmentada circumstància els municipis que perden la condició de beneficiaris del fons per complir només quatre dels sis requisits exigits.

3. També ostentaran l'esmentada condició els municipis que, encara sense complir els requisits assenyalats, pertanguen 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.

4. En tot cas, tindran l'esmentada consideració tots els municipis amb **població inferior a 300 habitants**.

Municipis beneficiaris del Fons de Cooperació Municipal per a la lluita contra el despoblament dels municipis de la Comunitat Valenciana

Els municipis beneficiaris del fons de cooperació municipal s'indiquen a l'annex de les resolucions que, anualment, acorda la Presidència de la Generalitat per les quals s'assigna la línia específica del Fons de Cooperació Municipal per a la Lluita contra el Despoblament dels Municipis de la Comunitat Valenciana.

Per a la campanya del IRPE corresponent a l'exercici 2022, els municipis beneficiaris serien els inclosos en les següents resolucions:

- Resolució 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 a l'exercici pressupostari 2021.
- Resolució de 21 de juny de 2022 ([DOCV 25-juliol-2022](#)), de la Presidència de la Generalitat, d'assignació de la línia específica del Fons de Cooperació Municipal per a la lluita contra el Despoblament dels Municipis de la Comunitat Valenciana a les respectives entitats beneficiàries, per a l'exercici pressupostari 2022.

Les successives actualitzacions poden consultar-se en el següent enllaç: <https://avant.gva.es/es/fons-cooperacio-despoblament>.

- En el supòsit de tributació conjunta **s'apliquen els mateixos imports** de la deducció que s'establixen a efectes de la tributació individual.

Incompatibilitat

Esta 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 fills amb discapacitat”.

Per les quantitats satisfetes en tractaments de fertilitat realitzats en clíniques o centres autoritzats

Normativa: Art. 4.Uno.ab) 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

Atenció: esta deducció **no és aplicable** en el cas de contribuents **mortes abans del 28 d'octubre de 2022**.

Quantia i requisits per a l'aplicació de la deducció

- **100 euros** sempre que es complisquen els següents **requisits**:
 - a. Que la contribuent siga una **dona amb una edat compresa entre 40 i 45 anys**, ambdós inclusivament, a la data de meritació del IRPF.

Només tindrà dret la dona que reba el tractament de fertilitat.
 - b. Que en el període impositiu **haja satisfet quantitats tractaments de fertilitat** realitzats en clíniques o centres autoritzats.
- La deducció només serà aplicable a les contribuents la suma del qual de la **base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi**, caselles **[0500]** y **[0510]** de la declaració, respectivament, **no siga superior a:**
 - **30.000 euros** en declaració individual.

- **47.000 euros** en declaració conjunta.

Límits de la deducció segons base liquidable

- El **import íntegre de la deducció** només serà aplicable a les contribuents la qual **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi** siga inferior a **27.000 euros**, en tributació individual, o a **44.000 euros**, en tributació conjunta.
- Quan la **suma de la base liquidable general i de la base liquidable de l'estalvi de la contribuent** estiga compresa entre **27.000 y 30.000 euros**, en tributació individual, o entre **44.000 y 47.000 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 (100 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per } 3.000 \text{ la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi de la unitat familiar i } 27.000)$

- b. **En tributació conjunta**, el resultat de multiplicar l'import de la deducció (100 euros) per un percentatge obtingut de l'aplicació de la següent fórmula:

$100 \times (1 - \text{el coeficient resultant de dividir per } 3.000 \text{ la diferència entre la suma de la base liquidable general i de l'estalvi de la unitat familiar i } 44.000)$

Per quantitats procedents d'ajudes públiques concedides per la Generalitat en virtut del Decret Llei 3/2020, de 10 d'abril, a treballadors i les treballadores afectats per un ERTE i als que han reduït la jornada laboral per conciliació familiar amb motiu de la declaració de l'estat d'alarma per la crisi sanitària provocada per la Covid-19

Normativa: Lletre 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 autonòmic sobre la quantia de les quantitats procedents de les ajudes públiques concedides**.

La deducció es podrà aplicar pels contribuents que hagueren obtingut les ajudes públiques concedides per la Generalitat en virtut del Decret Llei 3/2020, de 10 d'abril, d'adopció de mesures

urgents per a establir ajuts econòmics als treballadors i les treballadores afectats per un ERTE, i als quals han reduït la jornada laboral per conciliació familiar amb motiu de la declaració de l'estat d'alarma per la crisi sanitària provocada per la Covid-19 que hagen sigut 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: Lletre 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 realitzen en el període impositiu, dirigides a finançar programes d'investigació, innovació i desenvolupament científic o tecnològic en el camp del tractament i prevenció de les infeccions produïdes pel Covid-19 els següents percentatges:

Base de deducció Import fins a	Percentatge de deducció
150 euros	20
Resta base de deducció	25

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de la deducció

Per a tindre dret a esta deducció, **les donacions s'hauran d'haver efectuat en favor de qualsevol de les següents entitats:**

- L'Administració de la Generalitat Valenciana i les entitats instrumentals que depenen d'esta.
- 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 persegueixen siga la investigació, el desenvolupament científic o tecnològic, o la innovació, al territori de la Comunitat Valenciana.
- Les universitats públiques, els instituts públics d'investigació i els centres tecnològics situats a la Comunitat Valenciana.

Per donacions per a contribuir al finançament de les despeses ocasionades per la crisi sanitària produïda per la Covid-19

Normativa: Lletre 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 a contribuir al finançament de les despeses ocasionades per la crisi sanitària, produïda per la Covid-19, els **següents percentatges**:

Import fins a	Percentatge de deducció
150 euros	20
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 econòmicofinancera per a fer front a la crisi produïda per la Covid-19.

L'article 4 ("Règim aplicable a les donacions realitzades per a fer davant la crisi sanitària ocasionada per la Covid-19") del Decret Llei 4/2020, de 17 d'abril, disposa que:

1. Les donacions de diners que s'efectuen per a contribuir al finançament de les despeses ocasionades per la crisi sanitària provocada per la Covid-19, s'ingressaran en el compte de del Tresor de la Generalitat amb el IBAN ES03 2100 8681 5002 0009 0086. Les esmentades donacions generaran crèdit en el pressupost de la Generalitat, d'acord amb la naturalesa de les actuacions a les que estiguen afectes, sense necessitat d'acceptació expressa.

A estos efectes, les donacions de diners que s'hagueren 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 tinguen la consideració de béns mobles es consideraren acceptades per la seua mera recepció per la conselleria competent en matèria de sanitat o per l'òrgan que esta designe com a destinatari.

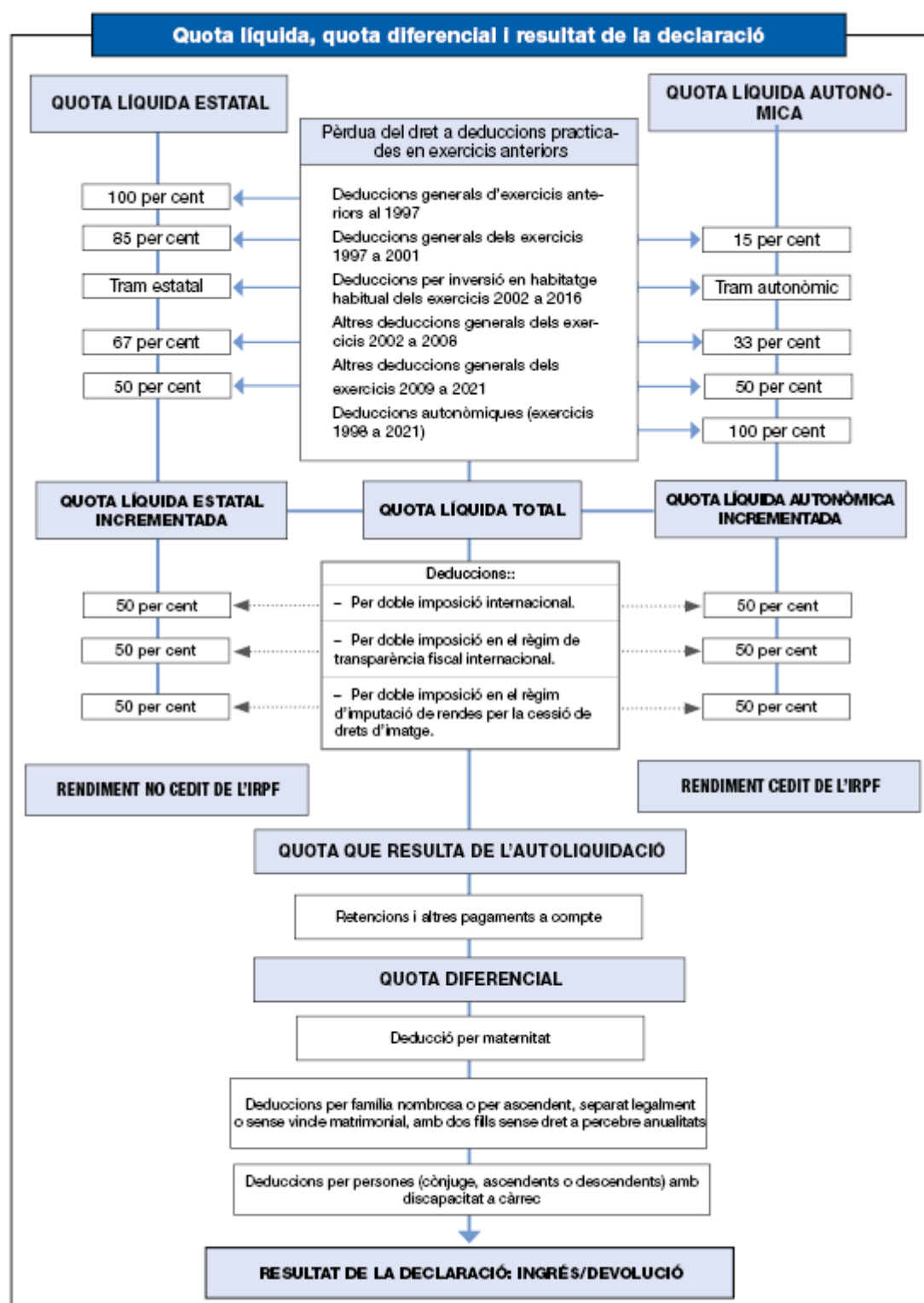
3. Les donacions de béns immobles seran acceptades per la conselleria competent en matèria de patrimoni, de conformitat amb l'establert en la Llei 14/2003, de 10 d'abril, de Patrimoni de la Generalitat, podent destinar-se els immobles directament a la lluita contra la Covid-19 o alienar-se i aplicar el producte obtingut a esta finalitat.

4. Les quantitats obtingudes per estes vies queden afectades al finançament exclusiu de les despeses derivades de la crisi provocada per la Covid-19 i podran destinar-se a atendre despeses tals com equipaments i infraestructures sanitàries, material, subministraments, contractació de personal, investigació i qualsevol altre que puga contribuir a reforçar les capacitats de resposta a la crisi derivada de la Covid-19.

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

Introducció

Una vegada quantificat l'import de les quotes líquides, estatal i autonòmica, i tenint en compte la cessió del IRPF a les Comunitats Autònomes, les operacions restants que s'han de realitzar per a determinar el resultat de la declaració es recullen, de forma gràfica i resumida, en el següent quadre:



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 també art. 122.2, segon paràgraf, LGT

Quan l'any 2022 s'hauria incomplert algun dels requisits exigibles per a consolidar el dret a les deduccions ja practicades i, en conseqüència, es perd, 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 meritedes a l'exercici 2022, les quantitats indegudament deduïdes, més els corresponents interessos de demora.

Les quanties en les quals siga procedent incrementar les quotes líquides, estatal i autonòmica, s'hauran de determinar d'acord amb el següent detall:

- **Deduccions generals de la quota corresponents a exercicis anteriors a 1997:**

L'import de les deduccions indegudes, qualsevol que fora la seua naturalesa o concepte, més els interessos de demora s'aplicaran en la seua totalitat a incrementar la quota líquida estatal.

- **Deduccions generals de la quota corresponents als exercicis 1997 a 2001:**

L'import de les deduccions indegudes, qualsevol que fora la seua naturalesa o concepte, més els interessos de demora s'aplicaran en un 85 per 100 a incrementar la quota líquida estatal i en un 15 per 100 a incrementar la quota líquida autonòmica.

- **Deducció per inversió en habitatge habitual dels exercicis 2002 a 2021.**

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 2021 que s'hagen de regularitzar. Així, per exemple:

Per a l'exercici 2008, si es perd el dret a la deducció per inversió en vivenda habitual practicada en la declaració d'eixe exercici 2008, l'import del tram estatal serà el consignat a la casella **[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 vivenda habitual s'ha d'efectuar considerant una cessió del 50 per 100, així com l'exercici de competències normatives realitzat per la

respectiva Comunitat Autònoma. El tram estatal, per la seua part, vindrà determinat per la diferència entre l'import total de la deducció per inversió en vivenda habitual practicada i el tram autonòmic de la mateixa.

Tinga's en compte que, a l'esmentat exercici, si bé es va liquidar prenent com a referència una cessió del 33 per 100 i la normativa vigent a 31 de desembre de 2009, el rendiment que se cedix a les Comunitats Autònomes és del 50 per 100, per la qual cosa l'import corresponent al tram estatal i al tram autonòmic de la deducció per inversió en vivenda habitual corresponent a l'exercici 2009 pot determinar-se de la següent forma:

a. Contribuents residents en 2009 a la Comunitat Autònoma de Catalunya o a la Comunitat Autònoma de les Illes Balears:

- **Tram estatal**, és el resultat de sumar els imports reflectits a les caselles **[0700]** y **[0701]** de la declaració d'eixe 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'eixe exercici.

b. Contribuents residents en 2009 a les restants Comunitats Autònomes:

El tram estatal i el tram autonòmic són iguals i el seu import coincideix per a cada un d'ells amb el reflectit a la casella **[0772]** de la declaració d'eixe exercici.

c. Per als exercicis 2010, 2011 i 2012 l'import del tram estatal serà el consignat a la casella **[0700]** i el del tram autonòmic a la casella **[0701]**, de la declaració de l'exercici que corresponga.

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, 2020 i 2021 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 2021:**

L'import total resultant de sumar la part estatal i la part autonòmica de les deduccions consignades en les declaracions dels exercicis 2009 a 2021 que, en el seu cas, per la pèrdua del dret a les mateixes, siga procedent regularitzar a l'exercici 2022 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.

No obstant això, en el cas de la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació de l'article 68.1 de la llei de l'IRPF i de les deduccions temporals per obres de millora de l'eficiència energètica d'habitatges de la disposició addicional cinquantesena en la Llei, en recaure ambdues exclusivament sobre la quota íntegra estatal, si es perd el dret, en tot o en part, a les deduccions practicades per haver incomplert els requisits, s'haurà de procedir a regularitzar afegint l'import de les deduccions indegudes més els interessos de demora a la quota líquida estatal. L'import de les deduccions a què s'ha perdut el dret el 2022 es consignarà a la casella **[0574]** i els interessos de demora a la casella **[0576]**.

- **Deduccions autonòmiques de la quota dels exercicis 1998 a 2021:**

L'import de les deduccions autonòmiques indegudes més els interessos de demora s'aplicaran en la seua totalitat a incrementar la quota líquida autonòmica.

Important: les deduccions incorrectament o indegudament practicades a l'exercici en què es van aplicar s'hauran de regularitzar mitjançant la presentació de la corresponent autoliquidació complementària a l'originàriament presentada a l'esmentat exercici, sense que resulte aplicable este procediment de regularització.

Principals deduccions practicades en exercicis anteriors la pèrdua del dret dels quals determina l'obligació d'incrementar les quotes líquides

Entre les deduccions practicades en declaracions d'exercicis anteriors la pèrdua sobrevinguda del dret de les quals determina l'obligació d'incrementar la quota líquida de la declaració de l'exercici 2022, es pot destacar les següents:

Deduccions generals o autonòmiques per inversió en la vivenda habitual i per obres d'adequació de la vivenda habitual per persones amb discapacitat

En general: circumstàncies que determinen la pèrdua del dret a les deduccions practicades

D'acord amb la normativa vigent als exercicis en què es van aplicar les deduccions per este

concepte, es perdrà el dret a les mateixes quan, posteriorment als esmentats exercicis, es produïsquen les següents circumstàncies:

a) Incompliment del termini continuat de tres anys d'ocupació de l'habitatge, tret que es presenten circumstàncies excepcionals que necessàriament exigisquen el canvi de domicili.

Vegeu dins del Capítol 16, el [concepte de vivenda habitual](#).

b) Incompliment del termini de dotze mesos, comptats des de la data d'adquisició o d'acabament de les obres, perquè el contribuent habite de manera efectiva i amb caràcter permanent l'habitatge, tret que es presenten circumstàncies excepcionals que impedisquen l'ocupació de l'habitatge.

Vegeu dins del Capítol 16, el [concepte de vivenda habitual](#).

Important: el règim transitori de la deducció per inversió en habitatge permet als contribuents que tinguen de dret el mateix, continuar aplicant a partir del 2013 esta deducció, d'acord amb la regulació continguda en la Llei i el Reglament de l'IRPF a la seua redacció en vigor a 31 de desembre de 2012.

Supòsit especial: quantitats percebudes per la devolució de les clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs (clàusulas terra) que hagueren format part en exercicis anteriors de la base de la deducció per inversió en vivenda habitual o de deduccions establides per la Comunitat Autònoma

Normativa: Disposició addicional quaranta-cinquena Llei IRPF

No s'integrarà a la base imposable del IRPF la devolució, en efectiu o a través d'altres mesures de compensació, de les quantitats prèviament satisfetes a les entitats financeres en concepte d'interessos per l'aplicació de clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs (la denominada clàusulas terra), juntament amb els seus corresponents interessos indemnitzatoris, derivades tant d'acords celebrats amb les entitats financeres com del compliment de sentències o laudes arbitral.

Tinga's en compte que al Capítol 2 s'inclou un estudi general i detallat del tractament fiscal de les quantitats percebudes per la devolució de les [clàusules de limitació de tipus d'interés](#) de préstecs derivades d'acords celebrats amb les entitats financeres o del compliment de sentències o laudes arbitral.

Ara bé, quan tals quantitats prèviament satisfetes pel contribuent objecte de la devolució, **haurien format part, en exercicis anteriors, de la base de la deducció per inversió en vivenda habitual o de deduccions establides per la Comunitat Autònoma**, s'han de diferenciar els següents supòsits a efectes del seu tractament fiscal:

a. Si la devolució d'estes quantitats es produïx en efectiu:

- El contribuent **perdrà el dret a les deduccions practicades** en relació amb les mateixes, **havent de sumar a la quota líquida estatal i autonòmica**, meritada a l'exercici en el qual s'haguera celebrat l'acord amb l'entitat financera o en el qual es dicte una sentència judicial o un laude arbitral (fermesa de la sentència, en el seu cas), **exclusivament les quantitats**

indegudament deduïdes en exercicis anteriors en els termes previstos a l'article 59 del Reglament del IRPE, **sense inclusió d'interessos de demora**.

L'esmentada regularització únicament es realitzarà respecte dels **exercicis en què no haguera prescrit** el dret de l'Administració per a determinar el deute tributari mitjançant l'oportuna liquidació.

Recorda: la regularització incrementa la quota líquida estatal i autonòmica en les quantitats indegudament deduïdes en exercicis anteriors sense incloure interessos de demora, és a dir, no s'hauran d'emplenar les caselles **[0573]**, **[0576]**, **[0578]** y **[0581]** de la declaració, destinades als interessos de demora.

- No obstant això, les quantitats que hagueren sigut **satisfetes pel contribuent el 2022 i en relació amb les quals, abans de finalitzar el termini de presentació d'autoliquidació del IRPE per l'esmentat exercici** (30 de juny de 2023), **s'assolisca l'acord de devolució** de les mateixes amb l'entitat financera o com a conseqüència d'una sentència judicial o un laude arbitral, no formaran part de la base de deducció per inversió en vivenda habitual ni de cap deducció autonòmica de l'esmentat exercici 2022.

b. Si la devolució d'estes quantitats es produïx a través de la compensació d'estes amb una part del capital pendent d'amortització no resultarà d'aplicació l'addició a la quota líquida estatal i autonòmica abans comentada respecte de la part de les quantitats que es destine directament per l'entitat financera, després de l'acord amb el contribuent afectat, a minorar el principal del préstec.

Ara bé, les quantitats objecte de devolució que es destinen a minorar el principal del préstec el 2022 **tampoc no formaran cap part de la base de deducció per inversió en vivenda habitual ni de deducció autonòmica del IRPE de l'esmentat exercici**.

Deduccions estatals per quantitats invertides per a la subscripció d'accions o participacions en empreses de nova o recent creació

Es perd el dret, en tot o en part, a la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació practicades en exercicis anteriors quan s'incomplisquen algun dels [requisits exigits a l'article 68.1 de la Llei del IRPE](#). Entre altres supòsits:

- Quan l'entitat passe a estar admesa a negociació en algun mercat organitzat durant els anys de tinença de l'acció o participació pel contribuent.
- Quan l'entitat no compte amb els mitjans personals i materials per al desenvolupament de l'activitat econòmica. En particular, quan exercisca una activitat la gestió d'un patrimoni mobiliari o immobiliari a què es referix l'article 4.8.Dos.a) de la Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre el Patrimoni, en algun dels períodes impositius de l'entitat conclosos anteriorment a la transmissió de la participació.
- Quan es transmeten les accions o participacions sense haver romàs en el patrimoni del contribuent per un termini superior a tres anys i inferior a dotze anys.

- Quan la participació directa o indirecta del contribuent, juntament amb la qual posseïsquen en la mateixa entitat el seu cònjuge o qualsevol persona unida al contribuent per parentiu, recta en línia o col·lateral, per consanguinitat o afinitat, fins al segon grau inclòs, supere, durant qualsevol dia dels anys naturals de tinença de la participació, el 40 per 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 que s'hagueren aplicat les deduccions per inversió empresarial, es produísca l'incompliment d'algun dels requisits establits en la normativa reguladora de l'Impost sobre Societats per a consolidar el dret a les esmentades deduccions, la regularització l'haurà de realitzar el mateix contribuent en la declaració de l'exercici que haja tingut lloc l'incompliment, sumant a la quota líquida de l'impost, en els termes comentats en els dos primers punts anteriors, l'import de les deduccions practicades el dret de les quals s'haguera perdut per esta causa, més els interessos de demora corresponents al període durant el qual s'haja gaudit de la deducció.

A estos efectos s'ha de tindre 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 incomplida quan el contracte de treball s'extingisca, una vegada transcorregut el període de prova d'un any, per causes objectives o acomiadament disciplinari quan un o un altre siga declarat o reconegut com a procedent, dimissió, mort, jubilació o incapacitat permanent total, absoluta o gran invalidesa del treballador.

Precisió: vegeu-se al Manual pràctic de Renda 2019 els requisits i import d'esta deducció.

Deduccions per donacions de béns o obres d'art acollides a la Llei 30/1994 o a la Llei 49/2002

La pèrdua del dret a la deducció corresponent per la realització de donacions de béns o obres d'art en favor de fundacions o associacions declarades d'utilitat pública incloses en l'àmbit d'aplicació de la Llei 30/1994, de 24 de novembre, de Fundacions i d'Incentius Fiscals a la Participació Privada en Activitats d'Interés General, o en l'àmbit d'aplicació de la Llei 49/2002, de 23 de desembre, de Règim Fiscal de les entitats sense fins lucratiu i dels incentius fiscals al mecenatge, pot produir-se com a conseqüència de la revocació de les esmentades donacions.

Deduccions per inversions o despeses en béns d'interés cultural i per actuacions per a la protecció i difusió del Patrimoni Històric Espanyol i del Patrimoni Mundial

La pèrdua del dret a deduccions practicades en exercicis anteriors pels esmentats conceptes pot produir-se per l'incompliment del requisit de permanència dels béns del Patrimoni Històric Espanyol en el patrimoni de l'adquirent durant un termini de quatre anys

Vegeu, dins del Capítol 16, en examinar [esta deducció](#) el període de permanència d'estos béns en el patrimoni del seu titular.

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

La pèrdua del dret a estes deduccions es pot produir per l'incompliment dels requisits exigits. Entre altres, els següents:

- Quan es concedisca una subvenció i les quanties subvencionades es corresponen amb quantitats que hagen format part de la base de la deducció. En este cas s'haurà de regularitzar la situació tributària de manera que no s'incloguen en la base de la deducció les quanties corresponents a l'esmentada subvenció (tenint com a límit la base màxima anual de deducció).
- Haver inclòs en la base de deducció algun dels costos relatius a la instal·lació o substitució d'equips que utilitzen combustibles d'origen fòssil.
- Quan les obres s'han realitzat en un habitatge en expectativa de lloguer i s'incomplix el requisit que l'habitatge es llogue abans de 31 de desembre de 2023.
- Haver inclòs en la base de deducció quantitats satisfetes per les obres realitzades als habitatges o en parts de les mateixes o immobles excloses de la deducció.

Càlcul dels interessos de demora

Normativa: Art. 26 LGT

Qüestions generals

Quan les deduccions que siga procedent regularitzar en la declaració corresponent al present exercici s'hagueren practicat en declaracions de diferents exercicis, els interessos de demora s'hauran de determinar per separat respecte de les quantitats deduïdes en cada declaració, traslladant posteriorment la suma a la casella, que corresponga de les reflectides en la declaració amb els números **[0573]**, **[0576]**, **[0578]** y **[0581]**.

- Si les declaracions en què s'hagueren practicat les esmentades deduccions van resultar a ingressar, els interessos de demora corresponents a les quantitats deduïdes en cada una d'elles es determinaran en funció del temps transcorregut entre la data de venciment del termini de declaració de l'exercici que es tracte i la data en què es presente la declaració de l'exercici 2022.
- Si com a resultat de la declaració en la qual es van practicar les deduccions que ara es

restituïxen es va obtenir una devolució, el període de demora es computarà des de l'endemà a la data en què esta s'haguera percebut fins a la data de presentació de la declaració de l'exercici 2022.

Quadre de dates de venciment dels terminis de presentació i tipus d'interés de demora vigents

A efectes del càlcul dels interessos de demora, les dates de venciment dels terminis de presentació de les declaracions positives dels últims exercicis anteriors al 2022 i els tipus d'interés 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 següents:

Venciment del termini de presentació de les declaracions a ingressar		Tipus d'interessos de demora vigents en cada un dels exercicis que s'indiquen	
Exercici	Data	Exercici	Tipus vigent
1993	20-06-1994	1994	11,00
1994	20-06-1995	1995	11,00
1995	20-06-1996	1996	11,00
1996	20-06-1997	1997	9,50
1997	22-06-1998	1998	7,50
1998	21-06-1999	1999	5,50
1999	20-06-2000	2000	5,50
2000	20-06-2001	2001	6,50
2001	01-07-2002	2002	5,50
2002	30-06-2003	2003	5,50
2003	01-07-2004	2004	4,75
2004	30-06-2005	2005	5,00
2005	30-06-2006	2006	5,00
2006	02-07-2007	2007	6,25

Venciment del termini de presentació de les declaracions a ingressar		Tipus d'interessos de demora vigents en cada un dels exercicis que s'indiquen	
Exercici	Data	Exercici	Tipus vigent
2007	30-06-2008	2008	7,00
2008	30-06-2009	2009 (fins al 31 de març)	7,00
2009	30-06-2010	2009 (des de l'1 d'abril)	5,00
2010	30-06-2011	2010	5,00
2011	02-07-2012	2011	5,00
2012	01-07-2013	2012	5,00
2013	30-06-2014	2013	5,00
2014	30-06-2015	2014	5,00
2015	30-06-2016	2015	4,375
2016	30-06-2017	2016	3,75
2017	02-07-2018	2017	3,75
2018	01-07-2019	2018	3,75
2019	30-06-2020	2019	3,75
2020	30-06-2021	2020	3,75
2021	30-06-2022	2021	3,75
		2022	3,75
		2023	4,0625

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 presente la declaració corresponent a l'exercici 2022.

La suma dels interessos de demora corresponents a cada un dels esmentats exercicis determinarà l'import total dels interessos de demora corresponents a la deducció indeguda.

En la determinació dels interessos de demora poden distingir-se, a estos efectes, tres períodes:

. Període inicial

Comprendrà el nombre de dies transcorregut des del següent que va finalitzar el termini de declaració corresponent a l'exercici en què es va practicar la deducció que ara es 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 este període pot realitzar-se utilitzant la següent fórmula de càlcul:

Intereses demora període inicial = Import de la deducció x (tipus d'interés ÷ 100) x (període (núm. de dies) ÷ 365 o 366)

Com a tipus d'interés es prendrà, expressat en tant per 100, el tipus d'interés de demora vigent a l'exercici a què corresponga el període inicial.

. Període intermedi

Comprendrà cada un dels anys complets següents al període inicial, fins al 31 de desembre de 2022.

La determinació dels interessos de demora corresponents a cada un dels anys naturals compresos en este període pot realitzar-se mitjançant la següent fórmula:

Interessos demora de cada any = Import de la deducció x (tipus d'interés ÷ 100)

Com a tipus d'interés es prendrà, expressat en tant per 100, el tipus d'interés de demora vigent en cada un dels anys integrants d'este període.

No obstant això, ja que als exercicis 1994, 1995 i 1996 va estar vigent el mateix tipus d'interés de demora (11 per 100), els interessos corresponents a aquells dels esmentats exercicis que formen part del període intermedi, podran determinar-se de forma global, multiplicant l'esmentat tipus d'interés de demora pel número dels esmentats anys que integren el referit període. Esta mateixa regla podrà aplicar-se als exercicis 1999 i 2000 per als quals va estar vigent el mateix tipus d'interés de demora (5,5 per 100); per als exercicis 2002 i 2003 en els quals va estar vigent el mateix tipus d'interés de demora (5,5 per 100); per als exercicis 2005 i 2006 en els quals va estar vigent el mateix tipus d'interés de demora (5 per 100) i per als exercicis 2008 i 2009 (fins al 31 de març de 2009) en els quals el tipus d'interés de demora va ser del 7 per 100. A partir de l'1 d'abril de 2009 fins a 31 de desembre de 2014 el tipus d'interés de demora és del 5 per 100. L'interés de demora establert per a l'any 2015 va ser el 4,375 per 100; per a 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021 i 2022 el 3,75 per 100, i per a l'any 2023 el 4,0625 per 100.

. Període final

És el comprés entre l'1 de gener de 2023 i el dia de presentació de la declaració de l'exercici 2022 (30 de juny de 2023).

La determinació dels interessos corresponents a este període pot realitzar-se mitjançant la següent fórmula:

Interessos de demora període final = Import de la deducció x (4,0625 ÷ 100) x (T23 ÷ 365)

T23 representa el nombre de dies del període de demora comprés l'any 2023, és a dir, els transcorreguts entre l'1 de gener i la data de presentació de la declaració de l'exercici 2022.

Nota: per a 2023 s'aplica el tipus d'interés de demora del 4,0625 per 100 aprovat per la disposició addicional quaranta-dosena de la Llei 31/2022, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a 2023 (BOE de 24 de desembre)

Exemple: càlcul d'interessos de demora per deduccions indegudes

El senyor R. I. T., per a comprar un habitatge de nova construcció sobre pla, va subscriure el 28 de novembre de 2012 un contracte privat de compravenda amb la promotora "ZZ" en el qual s'establia el calendari de pagaments següent: 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 paraitzar les obres procedint el Senyor R.I.T. a sol·licitar de l'Administració tributària una ampliació del termini de quatre anys per a l'acabament de les obres. Esta ampliació se li va concedir per tres anys més, raó per la qual en l'any 2016, 2017 i 2018 no va lliurar cap quantitat ni practique deducció.

Finalitzades les obres el 2019 es va firmar l'escriptura pública de compravenda el 14 d'octubre de 2019 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 2022 procedix al seu lloguer incomplint el requisit que l'esmentat habitatge constituísca la seua residència durant un termini continuat de, almenys, tres anys i, en conseqüència, perdent el dret a les deduccions practicades.

Les quantitats invertides i les deduccions practicades han sigut:

Any	Quantitats invertides	Deduccions practicades
2012	9.000 euros	1.350 euros (15%)
2013	6.000 euros	900 euros (15%)

Any	Quantitats invertides	Deduccions practicades
2014	6.000 euros	900 euros (15%)
2015	6.000 euros	900 euros (15%)
2016	0	0
2017	0	0
2018	0	0
2019	9.040 euros	1.356 euros (15%)
2020	9.040 euros	1.356 euros (15%)
2021	9.040 euros	1.356 euros (15%)

En quina quantitat haurà d'incrementar la quota líquida estatal i autonòmica de la declaració de 2022, si l'esmentada declaració es presenta i ingressa el dia 30 de juny de 2023 i, en relació amb les declaracions en les quals va practicar la deducció, la de l'exercici 2012 va resultar per retornar i l'esmentada devolució es va produir el dia 29 de novembre de 2013, mentre que les dels exercicis 2013, 2014, 2015, 2019, 2020 i 2021 van ser positives?

Solució:

1.Import de les deduccions indegudes

El contribuent ha incomplert el requisit que l'habitatge constituïska la seua residència habitual durant un termini continuat de, almenys, tres anys.

Per tant, l'import de les deduccions que és procedent reintegrar és:

- Deducció practicada en la declaració de 2012:1.350,00
- Deducció practicada en la declaració de 2013:900,00
- Deducció practicada en la declaració de 2014:900,00
- Deducció practicada en la declaració de 2015:900,00
- Deducció practicada en la declaració de 2016:0,00
- Deducció practicada en la declaració de 2017:0,00
- Deducció practicada en la declaració de 2018:0,00

- Deducció practicada en la declaració de 2019:1.356,00
- Deducció practicada en la declaració de 2020:1.356,00
- Deducció practicada en la declaració de 2021:1.356,00
- **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, 2019, 2020 i 2021 corresponents al tram estatal (50% s/8.118,00 = 4.059,00) incrementarà la quota líquida estatal,
- La suma dels imports de les deduccions practicades en les declaracions de 2012, 2013, 2014, 2015, 2019, 2020 i 2021 corresponents al tram autonòmic (50% s/8.118,00 = 4.059,00) incrementarà la quota líquida autonòmica.

A estes quantitats caldrà afegir els corresponents Interessos de demora, calculats per separat per a les quantitats deduïdes a cada un dels exercicis.

2.Import dels Interessos de demora

Advertència: *plaura el càlcul dels Interessos de demora del període comprés 01-01-23 al 30-06-23 s'ha aplicat el 4,0625 per 100, que és el tipus d'interés de demora aprovat per la disposició addicional quaranta-dosena de la Llei 31/2022, de 23 de desembre, de Pressupostos Generals de l'Estat per a 2023 (BOE de 24 de desembre).*

2.1 Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2012 (1.350 euros)

a. Període inicial: del 30-11-13 al 31-12-13 (32 dies)

És el període comprés entre l'endemà a la data en què es va produir la devolució que va ser el dia 30 de novembre de 2013 i l'últim dia de l'esmentat any.El tipus d'interés de demora vigent en l'esmentada data era el 5 per 100:

- Interessos de demora: $(1.350 \times 5 \div 100) \times 32 \div 365 = 5,92$

b. Període intermedi: del 01-01-14 al 31-12-22 (3.287 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2014 i 31 de desembre de 2022.El tipus d'interés de demora vigent l'any 2014 era el 5 per 100, el 2015 era el 4,375 per 100 i en el 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021 i 2022 el 3,750 per 100.Per tant:

- Interessos de demora any 2014: $(1.350 \times 5 \div 100) = 67,50$
- Interessos de demora any 2015: $(1.350 \times 4,375 \div 100) = 59,06$
- Interessos de demora any 2016: $(1.350 \times 3,75 \div 100) = 50,63$
- Interessos de demora any 2017: $(1.350 \times 3,75 \div 100) = 50,63$

- Interessos de demora any 2018: $(1.350 \times 3,75 \div 100) = 50,63$
- Interessos de demora any 2019: $(1.350 \times 3,75 \div 100) = 50,63$
- Interessos de demora any 2020: $(1.350 \times 3,75 \div 100) = 50,63$
- Interessos de demora any 2021: $(1.350 \times 3,75 \div 100) = 50,63$
- Interessos de demora any 2022: $(1.350 \times 3,75 \div 100) = 50,63$
- **Total** $(67,50 + 59,06 + 50,63 + 50,63 + 50,63 + 50,63 + 50,63 + 50,63 + 50,63) = 480,97$

c. Període final: del 01-01-23 al 30-06-23 (181 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2023 i el dia de presentació de la declaració del IRPF de l'exercici 2023, en este cas, el 30 de juny de 2023. El tipus d'interés de demora vigent el 2023 és el 4,0625 per 100.

- Interessos de demora: $(1.350 \times 4,0625 \div 100) \times 181 \div 365 = 27,20$

d. Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2012.

Interessos de demora totals: $5,92 + 480,97 + 27,20 = 514,09$ euros

2.2. Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2013 (900 euros)

a. Període inicial: del 01-07-14 al 31-12-14 (184 dies)

És el període comprés entre l'endemà a la data de venciment del termini de declaració de l'exercici 2013, que va ser el 30 de juny de 2014 i l'últim dia de l'esmentat any. El tipus d'interés vigent en este període era del 5 per 100.

- Interessos de demora: $[(900 \times 5 \div 100) \times 184 \div 365] = 22,68$

b. Període intermedi: del 01-01-15 al 31-12-22 (2.922 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2015 i 31 de desembre de 2022. El tipus d'interés de demora vigent l'any 2015 era el 4,375 per 100 i en els anys 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021 i 2022 el 3,75 per 100. Per tant:

- Interessos de demora any 2015: $(900 \times 4,375 \div 100) = 39,38$
- Interessos de demora any 2016: $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Interessos de demora any 2017: $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Interessos de demora any 2018: $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Interessos de demora any 2019: $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Interessos de demora any 2020: $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Interessos de demora any 2021: $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Interessos de demora any 2022: $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- **Total** $(39,38 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75) = 275,63$

c. Període final: del 01-01-23 al 30-06-23 (181 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2023 i el dia de presentació de la declaració del IRPF de l'exercici 2022, en este cas, el 30 de juny de 2023. El tipus d'interés de demora vigent el 2023 és el 4,0625 per 100.

- Interessos de demora: $(900 \times 4,0625 \div 100) \times 181 \div 365 = 18,13$

Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2013.

Interessos de demora totals: $22,68 + 275,63 + 18,13 = 316,44$ euros

2.3 Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2014 (900 euros)**a. Període inicial:** del 01-07-15 al 31-12-15 (184 dies)

És el període comprés entre l'endemà a la data de venciment del termini de declaració de l'exercici 2014, que va ser el 30 de juny de 2015 i l'últim dia de l'esmentat any. El tipus d'interés vigent en este període era del 4,375 per 100.

- Interessos de demora: $[(900 \times 4,375 \div 100) \times 184 \div 365] = 19,85$

b. Període intermedi: del 01-01-16 al 31-12-22 (2.557 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2016 i 31 de desembre de 2022. El tipus d'interés de demora vigent l'any 2016, 2017, 2018, 2019, 2020, 2021 i 2022 era el 3,750 per 100. Per tant:

- Interessos de demora any 2016: $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Interessos de demora any 2017: $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Interessos de demora any 2018: $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Interessos de demora any 2019: $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Interessos de demora any 2020: $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Interessos de demora any 2021: $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Interessos de demora any 2022: $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- **Total** $(33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75) = 236,25$

c. Període final: el 01-01-23 al 30-06-23 (181 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2023 i el dia de presentació de la declaració del IRPF de l'exercici 2022, en este cas, el 30 de juny de 2023. El tipus d'interés de demora vigent el 2023 és el 4,0625 per 100.

- Interessos de demora: $(900 \times 4,0625 \div 100) \times 181 \div 365 = 18,13$

d. Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2014.

Interessos de demora totals: $19,85 + 236,25 + 18,13 = 274,23$ euros

2.4 Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2015 (900 euros)**a. Període inicial:** del 01-07-16 al 31-12-16 (184 dies)

És el període comprés entre l'endemà a la data de venciment del termini de declaració de l'exercici 2015, que va ser el 30 de juny de 2016 i 31 de desembre de 2016. El tipus d'interés de

demora vigent l'any 2016 era el 3,750 per 100. Per tant:

Interessos de demora any 2016: $[(900 \times 3,75 \div 100) \times 184 \div 366] = 16,97$

b. Període intermedi: del 01-01-17 al 31-12-22 (2.190 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2017 i 31 de desembre de 2022. El tipus d'interès de demora vigent en els anys 2017, 2018, 2019, 2020, 2021 i 2022 era el 3,750 per 100. Per tant:

- Interessos de demora any 2017: $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Interessos de demora any 2018: $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Interessos de demora any 2019: $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Interessos de demora any 2020: $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Interessos de demora any 2021: $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- Interessos de demora any 2022: $(900 \times 3,75 \div 100) = 33,75$
- **Total $(33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75 + 33,75) = 202,50$**

c. Període final: el 01-01-23 al 30-06-23 (181 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2023 i el dia de presentació de la declaració del IRPF de l'exercici 2022, en este cas, el 30 de juny de 2023. El tipus d'interès de demora vigent el 2023 és el 4,0625 per 100.

- Interessos de demora: $(900 \times 4,0625 \div 100) \times 181 \div 365 = 18,13$

d. Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2015.

Interessos de demora totals: $16,97 + 202,50 + 18,13 = 237,60$ euros

2.5 Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2016 (no es va practicar deducció)

No hi ha deducció i per tant no existix deducció indeguda ni interessos de demora

2.6 Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2017 (no es va practicar deducció)

No hi ha deducció i per tant no existix deducció indeguda ni interessos de demora

2.7 Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2018 (no es va practicar deducció)

No hi ha deducció i per tant no existix deducció indeguda ni interessos de demora

2.8 Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2019 (1.356 euros)

a. Període inicial: del 01-07-20 al 31-12-20 (184 dies)

És el període comprés entre l'endemà a la data de venciment del termini de declaració de l'exercici 2019, que va ser l'1 de juliol de 2020 i 31 de desembre de 2020. El tipus d'interès de demora vigent l'any 2020 era el 3,750 per 100. Per tant:

- Interessos de demora any 2020: $[(1.356 \times 3,75 \div 100) \times 184 \div 366] = 25,56$

b. Període intermedi: del 01-01-21 al 31-12-22 (730 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2021 i 31 de desembre de 2022. El tipus d'interès de demora vigent en els anys 2021 i 2022 era el 3,750 per 100. Per tant:

- Interessos de demora any 2021: $[(1.356 \times 3,75 \div 100)] = 50,85$
- Interessos de demora any 2022: $[(1.356 \times 3,75 \div 100)] = 50,85$
- **Total (50,85 + 50,85) = 101,70**

c. Període final: el 01-01-23 al 30-06-23 (181 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2023 i el dia de presentació de la declaració del IRPF de l'exercici 2022, en este cas, el 30 de juny de 2023. El tipus d'interès de demora vigent el 2023 és el 4,0625 per 100.

- Interessos de demora: $(1.356 \times 4,0625 \div 100) \times 181 \div 365 = 27,32$

d. Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2019

Interessos de demora totals: $25,56 + 101,70 + 27,32 = 154,58$ euros

2.8 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 comprés 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 2020 era el 3,750 per 100. Per tant:

- Interessos de demora any 2021: $[(1.356 \times 3,75 \div 100) \times 184 \div 365] = 25,63$

b. Període intermedi: del 01-01-22 al 31-12-22 (365 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2022 i 31 de desembre de 2022. El tipus d'interès de demora vigent l'any 2022 era el 3,750 per 100. Per tant:

- Interessos de demora any 2022: $[(1.356 \times 3,75 \div 100)] = 50,85$

c. Període final: el 01-01-23 al 30-06-23 (181 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2023 i el dia de presentació de la declaració del IRPF de l'exercici 2022, en este cas, el 30 de juny de 2023. El tipus d'interès de demora vigent el 2023 és el 4,0625 per 100.

- Interessos de demora: $(1.356 \times 4,0625 \div 100) \times 181 \div 365 = 27,32$

d. Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2020

Interessos de demora totals: $25,63 + 50,85 + 27,32 = 103,80$ euros

2.10 Interessos de demora corresponents a la deducció indeguda de 2021 (1.356 euros)**a. Període inicial:** del 01-07-22 al 31-12-22 (184 dies)

És el període comprés entre l'endemà a la data de venciment del termini de declaració de l'exercici 2021, que va ser el 30 de juny de 2022 i 31 de desembre de 2022. El tipus d'interès de demora vigent l'any 2022 era el 3,750 per 100.

- Per tant: Interessos de demora any 2022: $[(1.356 \times 3,75 \div 100) \times 184 \div 365] = 25,63$

b. Període final: del 01-01-23 al 30-06-23 (181 dies)

És el període comprés entre el dia 1 de gener de 2023 i el dia de presentació de la declaració del IRPF de l'exercici 2022, en este cas, el 30 de juny de 2023. El tipus d'interès de demora vigent en l'esmentat període és de 3,75 per 100.

Interessos de demora: $[(1.356 \times 4,0625 \div 100) \times 181 \div 365] = 27,32$

c. Interessos de demora totals corresponents a la deducció de l'exercici 2021

Interessos de demora totals: $25,63 + 27,32 = 52,95$ euros

2.11 Interessos de demora a computar en la declaració de 2022

- Corresponents a la deducció indeguda de 2012: 514,09
- Corresponents a la deducció indeguda de 2013: 316,44
- Corresponents a la deducció indeguda de 2014: 274,23
- Corresponents a la deducció indeguda de 2015: 237,60
- Corresponents a la deducció indeguda de 2019: 154,58
- Corresponents a la deducció indeguda de 2020: 103,80
- Corresponents a la deducció indeguda de 2021: 52,95
- **Total interessos: 1.653,69**

El 50 per 100 dels interessos de demora corresponents als exercicis 2012, 2013, 2014, 2015, 2019, 2020 i 2021 incrementarà la quota líquida estatal (826,85 euros) i el 50 per 100 restant (826,85 euros) la quota líquida autonòmica o viceversa.

Deduccions de la quota líquida total

Deducció per doble imposició internacional, per raó de les rendes obtingudes i gravades a l'estranger

Normativa: Art. 80 Llei IRPF

Objecte i règim general de la deducció

Objecte de la deducció

Esta deducció té per objecte evitar que una renda obtinguda a l'estranger per contribuents del IRPF estiga subjecta a este impost a Espanya i també a un impost de naturalesa anàloga a l'estranger.

Règim general de deducció

En els supòsits en què, entre les rendes del contribuent, figuren rendiments o guanys patrimonials obtinguts i gravats a l'estranger, **es deduirà la menor de les dues quantitats següents:**

- 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.
- El resultat d'aplicar **el tipus mitjà efectiu de gravamen a la part de base liquidable gravada a l'estranger**.

A estos efectes, el tipus mitjà efectiu de gravamen serà el resultat de multiplicar per 100 el quocient obtingut de dividir la quota líquida total per la base liquidable. A tal final, s'ha de diferenciar el tipus de gravamen que corresponga a les rendes generals i de l'estalvi, segons procedisca. El tipus de gravamen així determinat s'expressarà amb dos decimals.

Per a l'aplicació de la deducció per doble imposició internacional a les rendes obtingudes a l'estranger que formen part de la base liquidable de l'estalvi, el tipus mitjà efectiu (TME) corresponent a la base liquidable de l'estalvi (sense cap descomposició d'esta base) s'aplicarà a la part de la base liquidable de l'estalvi obtinguda a l'estranger, diferenciant, en relació amb esta última, segons la renda obtinguda a l'estranger siga un rendiment o un guany de patrimoni.

En canvi, el tipus mitjà efectiu (TME) corresponent a la base liquidable general s'aplicarà a la part de la base liquidable general obtinguda a l'estranger sense desglossar respecte a esta última entre rendiments i guanys.

Important: quan s'obtinguen rendes a l'estranger o a través d'un establiment permanent es practicarà la deducció per doble imposició internacional comentada, sense que resulte d'aplicació el procediment d'eliminació de la doble imposició previst a l'article 22 de la LIS.

Respecte a la LIS vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

Exemple: Deducció per doble imposició internacional

En la declaració de renda de l'exercici 2022 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 IRPE 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 IRPE la quantitat de 1.080 euros.

Determinar la deducció per doble imposició internacional aplicable en la declaració del IRPE, exercici 2022, 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

Reduccions de la base imposable general: 4.800

Base liquidable general: 31.200

Base imposable de l'estalvi i base liquidable de l'estalvi: 12.000

1. Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general (31.200)

Escala general de l'impost

Fins a 20.200 = 2.112,75

Resta: 11.000 al 15% = 1.650

Quota 1 resultant: 3.762,75

Escala autonòmica de l'impost

Fins a 21.100: 2.207

Resta: 10.100 al 15% = 1.515

Quota 2 resultant: (2.207 + 1.515) = 3.722

2. Aplicació de les escales de gravamen a la base liquidable general corresponent al mínim personal i familiar

Atès que l'import de la base liquidable general (31.200) és superior al del mínim personal i familiar (5.550), este forma part en la seua integritat de la base liquidable general.

Escala general: 5.550 al 9,50% = 527,25

Quota 3 resultant: 527,25

Escala autonòmica 5.550 al 9,50% = 527,25

Quota 4 resultant: 527,25

3. Determinació de la quota íntegra general, estatal i autonòmica.

Quota íntegra general estatal (Quota 1 - Quota 3): $3.762,75 - 527,25 = 3.235,50$

Quota íntegra general autonòmica (Quota 2 - Quota 4): $3.722 - 527,25 = 3.194,75$

4. Gravamen de la base liquidable de l'estalvi (12.000)

Gravamen estatal

Fins a 6.000 al 9,5% = 570

Reste 6.000 x 10,5% = 630

Suma: 1.200

Gravamen autonòmic

Fins a 6.000 al 9,5% = 570

Reste 6.000 x 10,5% = 630

Suma: 1.200

5. Determinació de les quotes íntegres

Quota íntegra general $(3.235,50 + 3.194,75) = 6.430,25$

Quota íntegra de l'estalvi $(1.200 + 1.200) = 2.400$

Quota íntegra total $(6.430,25 + 2.400) = 8.830,25$

6. Determinació de la quota líquida

Deduccions: 1.500,00

Quota líquida total $(8.830,25 - 1.500) = 7.330,25$

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

Per guany patrimonial: 1.080

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: $\text{Quota líquida total} \times (\text{quota íntegra general} / \text{quota íntegra total}) \div \text{Base Liquidable General}$

$$[7.330,25 \times (6.430,25 \div 8.830,25)] \div 31.200 \times 100 = 17,10\%$$

B.2. Tipus de gravamen de l'estalvi:

El tipus de gravamen de l'estalvi es determina mitjançant la següent operació: $\text{Quota líquida total} \times (\text{quota íntegra de l'estalvi} / \text{quota íntegra total}) \div \text{Base liquidable de l'estalvi}$

$$[7.330,25 \times (2.400 \div 8.830,25)] \div 12.000 \times 100 = 16,60\%$$

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 fórmula:

$\text{Base liquidable general} \times \text{rendiments obtinguts a l'estranger} \div \text{Components positius de la base imposable general}$

$$(31.200 \times 6.000) \div 36.000 = 5.200$$

B.4. Part de base liquidable de l'estalvi gravada a l'estranger: 6.000

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 seua totalitat de la base imposable general i sobre la mateixa no s'ha aplicat cap reducció.

B.5. Impost suportat a Espanya

- Part de la base liquidable general $(5.200 \times 17,10\%) = 889,20$
- Part de la base liquidable de l'estalvi $(6.000 \times 16,60\%) = 996$

Import de la deducció per doble imposició internacional (la menor d'A o B)

Per rendiments $(889,20) + \text{Por guany patrimonial } (996) = 1.885,20$

Deducció per doble imposició internacional en els supòsits d'aplicació del règim de transparència fiscal internacional

Normativa: Art. 91.10 Llei IRPE

En els supòsits en què procedisca la [imputació de rendes en el règim de transparència fiscal internacional](#), serà deduïble per este concepte l'impost o gravamen efectivament satisfet a l'estranger per raó de la distribució dels dividends o participacions en beneficis, siga conforme a un conveni per a evitar la doble imposició o d'acord amb la legislació interna del país o territori que es tracte, en la part que corresponga a la renda positiva inclosa en la base imposable.

Esta deducció es practicarà encara que els impostos corresponguen a períodes impositius diferents a aquell en què es va realitzar la inclusió.

La deducció no podrà excedir de la quota íntegra que a Espanya correspondria pagar per la renda positiva imputada en la base imposable.

Important: en cap cas, no podran deduir-se els impostos satisfets en països o territoris qualificats com a jurisdiccions no cooperatives.

A estos efectos assenyalar que la disposició adicional primera de la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal (BOE de 30 de novembre), després de la modificació introduïda per l'article setzé de la Llei 11/2021, de 9 de juliol, de mesures de prevenció i lluita contra el frau fiscal (BOE de 10 de juliol), conté la definició de països i territoris que tenen la consideració de jurisdiccions no cooperatives que substituïx a la de paradisos fiscals, a països o territoris amb què no existisca efectiu intercanvi d'informació, o de nul·la o baixa tributació.

Ara bé, mentre no s'aprove 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 este concepte els declarants que hagen inclòs les rendes derivades de l'esmentada cessió són els següents:

- L'impost personal pagat, a Espanya o a l'estranger, per la persona o entitat primera cesionaria dels drets d'imatge en la part que corresponga a la part de la renda neta derivada de la quantia que haja sigut objecte d'inclusió en el present exercici.
- L'impost o gravamen efectivament satisfet a l'estranger per raó de distribució dels dividends o participacions en beneficis distribuïts per la primera cesionaria, siga conforme a un conveni per a evitar la doble imposició o d'acord amb la legislació interna del país o territori que es tracte, en la part que corresponga a la quantia inclosa en la seua base imposable pel declarant.
- L'impost personal de naturalesa anàloga a l'impost sobre la renda satisfet per la persona física titular de la imatge a l'estranger o a Espanya com a contribuent de l'Impost sobre la Renda de No Residents que corresponga a la contraprestació obtinguda com conseqüència de la primera cessió dels drets d'imatge a la cesionaria.

Estes deduccions es practicaran encara que els impostos corresponguen a períodes impositius diferents a aquell en què es va realitzar la inclusió.

Important: en cap cas, no podran deduir-se els impostos satisfets en països o territoris qualificats com a jurisdiccions no cooperatives.

A estos 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 de 30 de novembre), després de la modificació introduïda per l'article setzé de la Llei 11/2021, de 9 de juliol, de mesures de prevenció i lluita contra el frau fiscal (BOE de 10 de juliol), conté la definició de països i territoris que tenen la consideració de jurisdiccions no cooperatives que substituïx a la de paradisos fiscals, a països o territoris amb què no existisca efectiu intercanvi d'informació, o de nul·la o baixa tributació.

Ara bé, mentre no s'aprove 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'estes deduccions no podrà excedir, en el seu conjunt, de la quota íntegra que corresponga satisfer a Espanya per la imputació de renda per la cessió de drets d'imatge inclosa en la base imposable.

Retencions deduïbles corresponents a rendiments bonificats

Normativa: Disposició transitòria sisena LIS

Els beneficis procedents de l'Impost sobre les Rendes del Capital reconeguts a les societats concessionàries d'autopistes de peatge i a les restants entitats a què es referix la disposició transitòria sisena de la LIS, continuen aplicant-se en l'actualitat d'acord amb les normes de l'Impost sobre les Rendes del Capital.

Respecte a la LIS vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

Atès que el tipus de gravamen aplicable sobre els interessos en l'Impost sobre les Rendes del Capital era el 24 per 100 i que la bonificació atorgada ascendia al 95 per 100, el contribuent perceptor d'este tipus de rendiments únicament suporta una retenció efectiva de l'1,2 per 100 (24 x 5%). Tanmateix, l'import total de la bonificació que ascendix al 22,8 per 100 (24 x 95%) també resulta deduïble per aplicació del benefici fiscal que transitòriament continua sent aplicable. Ara bé, esta última quantia opera com una deducció de quota sense generar dret a devolució, per tal com este dret deriva de les quantitats efectivament retingudes.

En conseqüència, a la casella **[0591]** de declaració, es farà constar l'import de les retencions no practicades efectivament que, no obstant això, té la consideració de fiscalment deduïbles de la quota, consignant-se les retencions efectivament suportades a la casella corresponent a les mateixes.

Quota resultant de l'autoliquidació

La quota resultant de l'autoliquidació és el resultat d'aplicar sobre la quota líquida total o, en el seu cas, sobre la quota líquida total incrementada les deduccions per doble imposició internacional, per doble imposició internacional en els supòsits d'aplicació del règim de transparència fiscal internacional, per doble imposició per la imputació de rendes per la cessió de drets d'imatge, així com les retencions reduïbles corresponents a rendiments bonificats.

D'acord amb el disposat a l'article 103 de la Llei del IRPE, l'excés de pagaments a compte respecte de la quota resultant de la liquidació determinarà la devolució derivada de la normativa del IRPE que, en cada cas, siga procedent efectuar.

Important: la quota resultant de l'autoliquidació haurà de resultar una quantitat positiva o zero.

Quota diferencial

Normativa: Art. 79 Llei IRPE

De la quota resultant de l'autoliquidació es deduirà l'import dels pagaments a compte corresponents a l'exercici 2022 (retencions i ingressos a compte, pagaments fraccionats i, en el seu cas, les quotes de l'Impost sobre la Renda de No Residents satisfetes per contribuents que han adquirit l'esmentada consideració per canvi de residència), obtenint-se la quota diferencial.

Retencions i ingressos a compte

Les retencions i ingressos a compte poden provindre de les següents classes de rendes:

- Rendiments del treball.
- Rendiments del capital mobiliari.
- Per arrendaments d'immobles urbans (constituïska o no activitat econòmica).
- Per rendiments derivats d'activitats econòmiques (tret d'arrendaments d'immobles urbans).
- Per aplicació del règim especial d'atribució de rendes.
- Per imputacions d'agrupacions d'interés econòmic i unions temporals d'empreses.
- Per imputacions de rendes derivades de la cessió de drets d'imatge.
- Per guanys patrimonials, inclosos premis i drets de subscripció.

Les persones i entitats obligades a retindre o a ingressar a compte estan obligades a expedir, en favor del contribuent, certificació acreditativa de la retenció practicada o dels ingressos a compte efectuats, així com de les restants dades referents al contribuent que hagen sigut inclosos en el corresponent resum anual de retencions i ingressos a compte del IRPE.

Vegeu sobre això la Resolució del Departament de Gestió Tributària de la AEAT de 15 de desembre de 1999 (BOE de 22 de desembre), així com la Resolució 3/2001, de 22 d'octubre, de l'esmentat Departament de Gestió Tributària de la AEAT (BOE de 31 d'octubre).

La certificació amb els requisits anteriorment esmentats, s'haurà de posar a disposició del contribuent anteriorment a l'obertura del termini de declaració del IRPE (article 108.3 Reglament IRPE).

Pagaments fraccionats

Els contribuents que desenvolupen activitats econòmiques, deduiran els pagaments fraccionats corresponents a l'exercici 2022, segons conste en els models 130 o 131 presentats.

Quotes de l'Impost sobre la Renda de No Residents satisfetes per contribuents que han adquirit l'esmentada condició per canvi de residència

Les persones físiques que a l'exercici 2022 hagen adquirit la condició de contribuents del IRPE, per haver passat a tindre la seua residència habitual en territori espanyol a efectes d'este impost, podran deduir l'import que, en el seu cas, hagueren satisfet en concepte de quotes de l'Impost sobre la Renda de No Residents, sempre que es tracte de quotes d'este impost meritades a l'exercici 2022.

Les retencions i ingressos a compte de l'Impost sobre la Renda de No Residents que, en el seu cas, hagueren sigut practicades durant l'exercici 2022, tindran per a estos contribuents la consideració de pagaments a compte del IRPE, pel que l'import de les mateixes s'inclourà entre les retencions i ingressos a compte que corresponga, atenent la naturalesa de les rendes sobre la qual es van practicar.

Retencions a compte efectivament practicades en virtut de la Directiva 2003/48/CE del Consell meritades anteriorment a l'1 de gener de 2017

Normativa: Art. 99.11 Llei IRPE

Tenen la consideració de pagaments a compte del IRPE les retencions a compte efectivament practicades en virtut del disposat a l'article 11 de la Directiva 2003/48/CE del Consell, de 3 de juny de 2003, en matèria de fiscalitat dels rendiments de l'estalvi en forma de pagament d'interessos, meritades anteriorment a l'1 de gener de 2017.

Sobre això s'ha d'indicar que la Directiva 2003/48/CE del Consell establia un doble sistema de tributació de les rendes de l'estalvi: l'intercanvi d'informació i la retenció en la font.

Este últim sistema era seguit per Luxemburg i Àustria a la data d'adopció de l'acord pel qual va entrar en vigor la nova Directiva (UE) 2015/2060 del Consell, de 10 de novembre de 2015 que deroga la Directiva 2003/48/CE del Consell. A eixos països s'han d'afegir altres països no comunitaris com la Confederació Suïssa, el Principat de Liechtenstein, la República de San Marino, el Principat de Mònaco, el Principat d'Andorra amb els que es van firmar acords en els quals s'establien mesures equivalents a les previstes en la Directiva 2003/48/CE.

Amb l'entrada en vigor de la nova directiva s'establix un únic sistema d'intercanvi d'informació per a l'adopció del qual es va establir un període transitori per als països que utilitzaven el sistema de retenció en la font (en concret, per a Àustria, dins de la Unió Europea i Suïssa, Liechtenstein, San Marino, Mònaco i Andorra, fora de la Unió Europea). Període que va finalitzar el 2017.

No obstant això, en tots els acords firmats amb els països no pertanyents a la Unió Europea s'inclouen suposats en els que encara serà d'aplicació el sistema anterior de retenció en la font malgrat haver entrat en vigor el nou protocol. Estos supòsits estan vinculats principalment amb obligacions pendents abans de l'entrada en vigor del sistema d'intercanvi d'informació.

Resultat de la declaració

Introducció

La quota diferencial, com a regla general, constituïx el resultat de la declaració. Tanmateix, en aquells supòsits en què el contribuent tinga dret a la deducció per maternitat establida a l'article 81 de la Llei del IRPF, o a les deduccions per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec previstes a l'article 81 bis de la Llei del IRPF, el resultat de la declaració vindrà determinat per les següents operacions que s'indiquen:

(±) Quota Diferencial

- (-) Deducció per Maternitat i increment per despeses de custòdia en guarderies o centres d'educació infantil autoritzats
 - (-) Deducció per descendents amb discapacitat a càrrec
 - (-) Deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec
 - (-) Deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat a càrrec
 - (-) Deducció per Família Nombrosa
 - (-) Deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments
 - (+) Import de l'abonament anticipat de la Deducció per Maternitat
 - (+) Import de l'abonament anticipat de la "Deducció per descendents amb discapacitat a càrrec"
 - (+) Import de l'abonament anticipat de la "Deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec"
 - (+) Import de l'abonament anticipat de la "Deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat a càrrec"
 - (+) Import de l'abonament anticipat de la "Deducció per Família Nombrosa"
 - (+) Import de l'abonament anticipat de la "Deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments,"
- (=) Resultat de la declaració (a ingressar o per retornar)**

Si el resultat de la declaració és una quantitat positiva, no oblide ingressar el seu import, bé siga la totalitat o el primer termini, dins del període comprés entre els dies 11 d'abril i 30 de juny de 2023, ambdós inclusivament.

Si el resultat de la declaració és una quantitat negativa, el contribuent té dret a sol·licitar la devolució de la quantitat que resulte al seu favor, sol·licitud que s'ha d'efectuar al document d'ingrés o devolució model 100.

L'import de la devolució no podrà excedir de la suma de la quantitat reflectida a la casella **[0609]** en concepte de pagaments a compte més la suma, de ser positiva, de la diferència entre les quantitats reflectides a les caselles

[0611] y [0612] més 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

La Seu electrònica de l'Agència Tributària incorpora un «[Informador de Renda](#)» on podrà consultar els requisits, límits, quanties, i modalitats de cobrament de la deducció per maternitat i l'increment addicional per despeses de guarderia o centres d'educació infantil autoritzats.

Normativa: Art. 81 i disposició addicional trentena octava.4 Llei IRPE; art. 60 Reglament IRPE

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 IRPE regula la deducció per maternitat que minora la quota diferencial del IRPE i que podran aplicar les següents persones:

1. Les dones amb fills menors de tres anys en les quals es presenten les següents circumstàncies:

- Que tinguin dret a l'aplicació del **mínim per descendents** pels fills a què es referix esta deducció.
- Que realitzen una activitat per compte propi o alié.
- Que estiguen donades d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o Mutualitat.

Important: la deducció per maternitat és incompatible amb la prestació o subsidi d'atur o amb les situacions d'excedència voluntària. No obstant això, el fet de trobar-se de baixa per malaltia no significa que la mare treballadora deixi de realitzar una activitat per compte d'altri.

2. En cas de mort de la mare o quan la guarda i custòdia s'atribuísca de forma exclusiva al pare o, en el seu cas, a un tutor, sempre que complisquen els requisits comentats en la lletra a) anterior.

En el supòsit d'existència de diversos contribuents amb dret a la deducció per maternitat respecte del **mateix tutelat o acollit o menor davall el seu guarda i custòdia per a la convivència preadoptiva o per resolució judicial**, el seu import s'haurà de repartir entre ells per parts iguals.

Important: amb l'única excepció dels supòsits assenyalats en la lletra b) anterior, la deducció per maternitat correspon íntegrament i exclusivament a la mare, sempre que complisca els requisits indicats per a tindre dret a la mateixa. En conseqüència, en cap cas diferent dels esmentats no serà admissible l'aplicació de la deducció per part del pare ni tampoc el repartiment o prorrateig de la mateixa entre el pare i la mare.

B. Fills que donen dret a l'aplicació de la deducció

. **Els fills per naturalesa**, des del mes del seu naixement fins al mes anterior a aquell en què complisquen els tres anys d'edat, ambdós inclusivament.

. **Els fills adoptats i els menors vinculats al contribuent per raó de tutela o acolliment**, permanent o preadoptiu, o de delegació de guarda per a la convivència preadoptiva.

En els supòsits d'adopció o acolliment permanent o preadoptiu o de delegació de guarda per a la convivència preadoptiva, la deducció es podrà practicar, amb independència de l'edat del menor, durant els tres anys següents a la data de la inscripció en el Registre Civil.

Quan la inscripció no siga necessària, la deducció es podrà practicar durant els tres anys posteriors a la data de la resolució judicial o administrativa que la declare.

Quan tinga lloc la **adopció d'un menor que haguera estat en règim d'acolliment, permanent o preadoptiu, de delegació de guarda per a la convivència preadoptiva** o quan es produísca un canvi en la situació de l'acolliment, la deducció es practicarà durant el temps que reste fins a esgotar el termini màxim de tres anys anteriorment citat.

En els casos de tutela, el tutor tindrà dret a l'import de la deducció que corresponga mentre reste fins i tot que el tutelat abast els tres anys d'edat.

Important: la deducció no resulta aplicable en el cas de nets i altres descendents per consanguinitat diferents dels fills, ni quan es tracte d'acolliments familiars simples, d'urgència o temporals, ni en els casos de menors respecte dels quals es tinga la guarda i custòdia per resolució judicial.

Quantia i límit de la deducció

Quantia de la deducció

- L'import de la deducció per maternitat corresponent a cada fill que atorgue dret a la mateixa és de **100 euros per cada mes** del període impositiu **en què es presenten de forma simultània els requisits** anteriorment comentats.

- La determinació dels fills es realitzarà d'acord amb la seua situació l'últim dia de cada mes. En conseqüència, en cas de fills per naturalesa es computarà completament el mes de naixement, sense que es compute el mes en què el fill complisca els tres anys d'edat.
- Pel que respecta al requisit d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o Mutualitat, este s'entendrà complert quan esta situació es produïsca qualsevol dia del mes.

Límit de la deducció

L'import de la deducció per maternitat per cada fill que atorgue dret a la mateixa **no podrà superar** cap de les dues quantitats que a continuació s'assenyalen:

- Fins i tot **1.200 euros anuals**.
- **L'import de les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i Mutualitats** meritedes en cada període impositiu posteriorment al naixement, adopció, delegació de guarda per a la convivència preadoptiva o acolliment.

Per tant, en el període impositiu de naixement del menor no es computaran per a determinar el segon d'estos límits l'import de les cotitzacions dels mesos anteriors al naixement.

D'igual forma, en el període impositiu de compliment dels tres anys, o en el seu cas de la mort del menor, no es computaran les cotitzacions o quotes meritedes posteriorment a l'esdeveniment de les esmentades circumstàncies que determinen la pèrdua del dret a aplicar la deducció.

Açò és:

- En el període impositiu en què el descendent complix els tres anys només s'han de tindre en compte les cotitzacions a la Seguretat Social meritedes durant el període en el que es té dret a aplicar la deducció i no les de tot l'any en què el menor complix els tres anys.
- De la mateixa manera, si el descendent mor l'any, només es computaran les cotitzacions a la Seguretat Social dels mesos transcorreguts fins a la mort i no les de tot el període impositiu.

El còmput s'efectuarà pels imports íntegres, sense prendre en consideració les bonificacions que pogueren correspondre per la situació personal de l'afiliat o mutualista i incloent en l'esmentat import íntegre les quotes corresponents al treballador i a l'ocupador.

Abonament anticipat de la deducció per maternitat

Important: tinga's en compte que només podrà sol·licitar-se l'abonament anticipat de l'import que corresponga a la deducció per maternitat sense incloure l'increment addicional per despeses de custòdia en guarderies o centres d'educació infantil autoritzats que s'examina en l'apartat següent.

Els **contribuents amb dret a l'aplicació de la deducció per maternitat poden sol·licitar** a l'Agència Estatal d'Administració Tributària el seu abonament de forma anticipada per cada un dels mesos en què estiguen donats d'alta en la Seguretat Social o Mutualitat i cotitzen els terminis

mínims que a continuació s'indiquen:

- a. Treballadors amb contracte de treball a jornada completa, en alta durant almenys quinze dies de cada mes, en el Règim General o en els Règims Especials de la Mineria del Carbó i dels Treballadors del Mar.
- b. Treballadors amb contracte de treball a temps parcial la jornada laboral del qual siga de, almenys, el 50 per 100 de la jornada ordinària en l'empresa, en còmput mensual, i es troben en alta durant tot el mes en els règims citats en el paràgraf anterior.
- c. Treballadors per compte aliè en alta en el Règim Especial Agrari de la Seguretat Social el mes i que realitzen, almenys, deu jornades reals en l'esmentat període.
- d. Treballadors inclosos en els restants Règims Especials de la Seguretat Social no citats en els paràgrafs anteriors o mutualistes de les respectives mutualitats alternatives a la Seguretat Social que es troben en alta durant quinze dies el mes.

La sol·licitud de l'abonament anticipat de la deducció s'ha d'ajustar al model 140 aprovat per l'Ordre [HAC/177/2020](#), de 27 de febrer.

Atenció ERTE: d'acord amb la lletra b.1º de l'article 267.1 del text refós de la Llei General de la Seguretat Social (aprovat per Reial Decret Legislatiu 8/2015, de 30 d'octubre -[BOE](#) de 31 d'octubre-), en el cas d'expedients de regulació temporal d'ocupació en els quals se suspenga el contracte de treball, el contribuent es troba en situació d'atur total. Per esta raó, en estos casos de suspensió del contracte de treball, com a conseqüència de l'aprovació d'un expedient de regulació temporal d'ocupació, deixa de realitzar-se una activitat per compte d'altri i complir-se els requisits per a gaudir de la deducció per maternitat i el corresponent abonament anticipat.

Increment adicional per despeses de custòdia en guarderies o centres d'educació infantil autoritzats

L'import de la deducció per maternitat es podrà incrementar fins i tot en 1.000 euros addicionals quan el contribuent que tinga de dret la mateixa haguera satisfet en el període impositiu despeses de custòdia del fill menor de tres anys en guarderies o centres d'educació infantil autoritzats.

Important: a diferència de la deducció general per maternitat, els contribuents amb dret a l'aplicació de l'increment adicional per despeses de custòdia no poden sol·licitar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària el seu abonament de forma anticipada, sinó que hauran de sol·licitar l'increment que corresponga directament en la declaració del [IRPF](#).

Requisits i condicions per a aplicar l'increment adicional

Perquè la deducció per maternitat s'incremente fins i tot en 1.000 euros addicionals és necessari que es donen els següents requisits:

1º. S'han de complir els requisits anteriorment comentats sobre **beneficiaris i fills que donen dret a la deducció per maternitat**.

2º. A més, és necessari que el contribuent haja satisfet en el període impositiu **despeses de custòdia del fill menor de tres anys**.

Es consideren DESPESES DE CUSTÒDIA a les quantitats satisfetes pel contribuent que complisquen **les següents condicions**:

a. Que 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 seua aplicació es referix a centres d'educació infantil, públics o privats, que desenvolupen el referit cicle i en conseqüència que estiguen autoritzats per l'Administració educativa competent. 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 xiquets menors de tres anys amb diferents finalitats alienes a les educatives abans referides. Serien els casos de despeses incorreguts en empreses o establiments oberts al públic que acullen menors amb diferents finalitats (locals de celebracions d'aniversari o festes infantils, ludoteques, locals de mera custòdia, campaments infantils, etcètera) o de despeses satisfetes a particulars al domicili familiar per custòdia de menors (cures realitzades per familiars retribuïts, despeses de custòdia satisfetes a "cangurs", empleats de la llar, etcètera), i que poden requerir o no autorització administrativa, com ocorreria en el cas d'obertura d'establiments oberts al públic, que 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'abonen els següents **conceptes**:

- la preinscripció i matrícula de menors de 3 anys,
- l'assistència, en horari general i ampliat, i
- l'alimentació.

c. Que el seu abonament corresponga a despeses que s'hagen produït per **mesos complets**.

d. Que **no tinguen per al contribuent la consideració de rendiments del treball en espècie exempts** per aplicació del disposat a l'article 42.3.b) o d) de la Llei del IRPF, és a dir, per:

- La contractació directa o indirectament per empreses o ocupadors del servei de primer cicle d'educació infantil per als fills dels seus treballadors en guarderies o centres d'educació infantil autoritzats [Art. 42.3.b) Llei IRPF].
- La prestació del servei d'educació preescolar, infantil, primària, secundària obligatòria, batxillerat i formació professional per centres educatius autoritzats, als fills dels seus empleats, amb caràcter gratuït o per preu inferior al normal de mercat [Art. 42.3.d) Llei IRPF]

Especialitat: aplicació de l'increment fins que el fill comence el segon cicle d'educació infantil

En el període impositiu en què el fill menor complisca tres anys, l'increment podrà resultar d'aplicació respecte de les despeses incorreguts posteriorment al compliment de l'esmentada edat fins al mes anterior a aquell en el qual puga començar el segon cicle d'educació infantil.

A estos efectos tenga's en compte que en el supòsit que el descendent complisca els tres anys el mes de gener o en el cas que la mare comence a treballar l'any en el qual el fill complix eixa edat, però després d'haver-la complit, no es podrà aplicar la deducció per maternitat, si bé això no impedirà d'aplicar l'increment de despeses de guarderia o centre d'educació infantil autoritzat per les despeses originades fins al mes en el qual el descendent pot iniciar el segon cicle d'educació infantil.

Obligació d'informació per part de guarderies o centres d'educació infantil autoritzats:

L'article 69.9 del Reglament del IRPE, en desenvolupament del disposat en l'apartat 5 de l'esmentat article 81 de la Llei de l'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 donen 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 seua presentació, i es modifica l'Ordre HAP/2194/2013, de 22 de novembre, per la que es regulen els procediments i les condicions generals per a la presentació de determinades autoliquidacions, declaracions informatives, declaracions censals, comunicacions i sol·licituds de devolució, de naturalesa tributària (BOE de 27 de novembre).

Quantia de l'increment adicional

- L'increment de la deducció podrà ser de **fins a 83,33 euros per cada mes** del període impositiu **en** que es presenten de forma simultània els requisits anteriorment comentats sobre beneficiaris, fills que donen dret a la deducció i despeses de custòdia.
- A efectes del còmput del nombre de mesos per al càlcul de l'increment es tindran en compte les següents **regles**:
 1. La determinació dels fills es realitzarà d'acord amb el seu **situació l'últim dia de cada mes**.

Important: No obstant això, en el període impositiu en què el fill menor complisca tres anys, el nombre de mesos de l'esmentat exercici s'ampliarà, en cas de compliment de la resta de requisits, als mesos posteriors al compliment de l'esmentada edat fins al mes anterior a aquell en el qual puga començar el segon cicle d'educació infantil.

2. El requisit d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o Mutualitat s'entendrà

complert quan esta situació es produísca **qualsevol dia del mes**.

3. Els mesos a prendre en consideració seran exclusivament aquells en els quals les despeses abonades s'efectuen **per mes complet**.

A estos efectos, 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 atorgue dret a la mateixa **no podrà superar** per a cada fill **cap** dels dos límits que a continuació s'assenyalen:

- **1.000 euros anuals**.

- **La menor de les següents quantitats:**

a) Les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i Mutualitats de caràcter alternatiu meritedes en cada període impositiu posteriorment al naixement, adopció, delegació de guarda per a la convivència preadoptiva o acolliment.

A més, a efectes de les cotitzacions i quotes a computar s'ha de tindre en compte el següent:

- En el període impositiu en què el descendent complix els 3 anys les cotitzacions a la Seguretat Social a computar seran les meritedes fins al mes anterior a aquell en el qual el fill puga iniciar el segon cicle d'educació infantil.
- Si el descendent mor l'any, només es computaran les cotitzacions a la Seguretat Social dels mesos en què el contribuent té dret a aplicar la deducció i no les de tot el període impositiu.

Important: per al càlcul del límit de les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i Mutualitats de caràcter alternatiu, es computaran les cotitzacions i quotes pels seus imports íntegres sense prendre en consideració les bonificacions que pogueren correspondre.

b) L'import anual total de la despesa efectiva no subvencionada satisfet en l'esmentat període a la guarderia o centre educatiu en relació amb eixe fill, siga o no per mesos complets.

A efectes de determinar l'import total de la despesa efectiva no subvencionada satisfeta, es considerarà tant l'import pagat per la mare o el contribuent amb dret al referit increment, com el satisfet per l'altre progenitor, adoptant, tutor, guardador o acollidor.

Aplicació de la deducció en la declaració de l'IRPF

La deducció per maternitat minora la quota diferencial, amb independència que l'esmentada quota

diferencial resulte positiva o negativa.

En conseqüència, l'import de la deducció s'haurà de fer constar en la declaració de l'exercici en l'apartat corresponent a "Quota Diferencial i resultat de la declaració", casella **[0611]** de la declaració.

Els contribuents a qui, per haver-ho sol·licitat en el seu moment, l'Agència Tributària haguera satisfet quantitats mensuals en concepte d'abonament anticipat de la deducció per maternitat, hauran de consignar a la casella **[0612]** de la declaració la suma de les esmentades quantitats que corresponguen a l'exercici 2022.

Important: no seran exigibles interessos de demora per la percepció, a través de l'abonament anticipat i per causa no imputable al contribuent, de quantitats superiors a la deducció per maternitat que corresponga.

Finalment, aquells contribuents amb dret a l'increment de la deducció per despeses en guarderies o centres d'educació infantil autoritzats, hauran de fer constar l'import que corresponga a la casella **[0613]** de la declaració.

Ampliació de l'aplicació de deducció per maternitat a determinats col·lectius

Normativa: disposició addicional trentena octava.4 Llei IRPF

Novetat 2022: la disposició final cinquena de la Llei 6/2023, de 17 de març, dels Mercats de Valors i dels Serveis d'Inversió (BOE de 18 de març) ha modificat la Llei del IRPF, per tal de protegir, via deducció per maternitat, a les dones que durant els anys 2020 a 2022 van passar a trobar-se en la situació legal d'atur, ampliant l'aplicació d'esta deducció a noves situacions.

Col·lectius beneficiaris de l'ampliació i períodes que afecta

A fi d'ampliar l'aplicació de la deducció per maternitat i de l'increment per despeses de guarderia corresponent als exercicis 2020, 2021 i 2022, s'entendrà que continuen realitzant una activitat per compte propi o alié pel qual estan donades d'alta en la Seguretat Social o mutualitat, les dones que, a partir d'1 de gener de 2020, hagueren passat a trobar-se en alguna de les següents situacions:

A. Treballadores **per compte d'altri** que passen a situació legal d'atur per:

- Haver quedat suspés el seu contracte de treball. Esta situació es produïx en els següents casos:
 - ERTE amb suspensió total
 - Víctimes de violència de gènere

- Trobar-se en un període d'inactivitat productiva de les treballadores fixes-discontínues

B. Treballadores **per compte propi** que passen a percebre la prestació per cessament d'activitat com a conseqüència de la suspensió de l'activitat econòmica desenvolupada.

La contribuent tindrà dret a aplicar la deducció per maternitat pels mesos en què es trobe en alguna d'estes situacions, sempre que complisca la resta de requisits establits a l'article 81 de la Llei del IRPF que s'han comentat en els apartats anteriors.

Atenció: l'import de la deducció per maternitat corresponent a cada fill que atorgue dret a la mateixa és de fins i tot **100 euros per cada mes** del període impositiu en què es complixen els requisits assenyalats en l'apartat 1 de l'article 81 de la Llei del IRPF i addicionalment de fins i tot **83,33 euros per cada mes complet** que s'hagueren satisfet despeses de custòdia del fill menor de tres anys en guarderies o centres d'educació infantil autoritzats per l'increment de l'esmentada deducció, sempre que es complisquen els requisits i límits establits en l'apartat 2 de l'article 81 de la Llei del IRPF.

Manera d'aplicar l'ampliació de la deducció i càlcul de l'import

Cal diferenciar entre:

a. Exercicis 2020 i 2021

Per a aplicar la deducció per maternitat corresponent als mesos de 2020 i 2021 s'han creat per a cada un d'estos anys unes caselles específiques en la declaració del IRPF corresponent a 2022 que permet consignar de forma separada l'import de deducció corresponent a aquells mesos en què amb la normativa original no es tenia dret a la deducció i en els quals ara sí que es té.

L'esmentat apartat inclou:

- Increment de la deducció (quantitats no aplicades a l'exercici 2020 o 2021) caselles **[1912]** y **[1915]**
- Increment per despeses en guarderies o centres d'educació infantil autoritzats (quantitats no aplicades a l'exercici 2020 o 2021) caselles **[1913]** y **[1916]**

No obstant això, en aquells casos en què els contribuents hagueren aplicat en les declaracions de 2020 i 2021, l'import corresponent als mesos en què es presenten estes noves causes i encara no hagueren sigut objecte de regularització per l'Agència Tributària, es mantindran sense canvis estes declaracions i no s'aplicaran estos imports en la declaració de IRPF de l'exercici 2022.

Atenció: per a facilitar l'emplenament d'estes caselles corresponents a 2020 i 2021, la **AEAT calcularà, el seu import segons l'establert en els paràgrafs anteriors i el traslladarà de forma automàtica a la declaració.**

b. Exercici 2022

Es calcularà l'import de la deducció per Renda Web tant per als mesos en què es realitzi una activitat per compte propi o alié com per als mesos en què es presente qualsevol d'estes noves circumstàncies. Per això, a les caselles ordinàries relatives a la deducció per maternitat corresponent a 2022 el contribuent haurà d'assenyalar no només els mesos en què existisca activitat per compte propi o alié, com es feia fins ara, sinó també els mesos en què es presente qualsevol d'estes noves circumstàncies.

Import màxim de la deducció que correspon a l'ampliació

L'import de l'ampliació de la deducció per maternitat per a cada un d'estos exercicis no podrà excedir juntament amb els pagaments o deduccions per este concepte practicades eixe any les següents quantitats:

- **1.200 euros** per cada fill menor de tres anys o
- **Import de les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i Mutualitats** meritades en cada període impositiu.

A més, l'import de la deducció per maternitat es podrà incrementar **fins i tot en 1.000 euros addicionals** quan la contribuent que tinga de dret la mateixa haguera satisfet en el període impositiu despeses de custòdia del fill menor de tres anys en guarderies o centres d'educació infantil autoritzats, amb els límits que s'establixen per apartat 2 de l'article 81 de la Llei del IRPF.

Vegeu sobre això l'apartat corresponent a ["Increment adicional per despeses de custòdia en guarderies o centres d'educació infantil autoritzats"](#).

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 2022, 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 2020, i el menor, nascut el 13 d'agost de 2022.

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 este centre els següents:

- 300 euros per la matrícula
- 4.250 euros [import que corresponen als mesos complets de gener a juny, ambdós inclusivament, l'octubre i el novembre (500 euros/mes) i a 15 dies de mes juliol (250 euros)].

En relació amb les esmentades despeses es va sol·licitar i va obtindre per a l'exercici 2022 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 seua treballadora.

La resta de l'import de les despeses ha sigut satisfet al 50 per 100 per cada progenitor.

Determinar l'import de la deducció per maternitat i l'increment addicional per despeses de guarderia corresponent a l'exercici 2022 i calcular el resultat de la seua declaració, sabent que la quota diferencial de la mateixa ascendix a 1.500 euros i que la contribuent no ha sol·licitat el pagament anticipat de la deducció per maternitat.

Solució:

1.Import de la deducció per maternitat

Deducció corresponent al fill gran:

- 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 2022 (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 2022 a la Seguretat Social posteriorment al naixement (750 euros en tindre's en compte 5 mesos).

Import total (1.200 + 500) = 1.700,00

2.Increment addicional per despeses de custòdia

Increment addicional corresponent al fill gran:

- 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 calculara proporcionalment al nombre de mesos que es complisquen de forma simultània els requisits exigits a l'article 81.1 i 2 de la Llei del IRPE. Els mesos a prendre en consideració són exclusivament aquells en els quals les despeses abonades s'efectuen per mes complet. Per tant, en este cas només es tenen en compte els 8 mesos complets, excloent els 15 dies de mes de juliol, per la qual cosa el càlcul serà: 1.000 euros. 12 mesos x 8 mesos = 666,64 euros

- Límit de l'increment: 666,64 euros

L'increment de 666,64 euros **no supera** cap dels límits que s'indiquen a continuació:

- a) Import de les cotitzacions i quotes meritades a la Seguretat Social: 1.800 euros
- b) Importe total de la despesa efectiva no subvencionada de les despeses de custòdia: 2.050 euros

Nota: d'acord amb l'article 81 de la Llei del IRPE i l'article 60 del Reglament del IRPE, 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 matrícula dels esmentats menors, l'assistència, en horari general i ampliat, i l'alimentació, es minorarà en les quantitats de les esmentades despeses que hagen sigut satisfetes per les empreses ocupadores dels beneficiaris que tingueren la consideració de rendiments del treball en espècie exempts per aplicació del disposat en les lletres b) o d) de l'apartat 3 de l'article 42 de la Llei del IRPE.

Per tant, en el present cas les despeses de custòdia seran: 300 (matrícula) + 4.000 (8 mesos complets) + 250 (mes incomplet) – 1.000 (import subvencionat) – 1.500 (retribució en espècie exempta) = 2.050 euros

Atenció: encara que haja sigut 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

La Seu electrònica de l'Agència Tributària incorpora un «Informador de Renda», on podrà consultar els requisits, límits, quanties, i modalitats de cobrament de la [deducció per família nombrosa o persones amb discapacitat a càrrec](#) y [deducció per ascendents amb dos fills a càrrec](#).

Normativa: Article 81 bis i disposició addicional quaranta-dosena Llei IRPE; art. 60 bis Reglament IRPE.

Deduccions que inclou

S'establixen cinc deduccions destinades a reduir la tributació dels contribuents amb més càrregues familiars, que minoraran la quota diferencial de forma anàloga a com ho fa la deducció per maternitat, açò és, amb independència que l'esmentada quota diferencial resulte positiva o negativa, podent sol·licitar-se també el seu abonament anticipat.

Estes deduccions són:

- Deducció per cada descendent amb discapacitat
- Deducció per cada ascendent amb discapacitat.
- Deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat.
- Deducció per família nombrosa.
- Deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments.

Requisits i altres condicions per a l'aplicació de les deduccions

A. En general

Podran aplicar estes deduccions els següents contribuents:

- a. Els que realitzen una activitat per **compte propi o alié** per la qual estiguen donats de **alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat**.
- b. Els que perceben **prestacions** contributives i assistencials **del sistema de protecció de l'atur**.

En el supòsit dels aturats, per a tindre dret a aplicar les deduccions és necessari estar cobrant una prestació, contributiva o assistencial, del sistema de protecció de l'atur. No sent suficient amb estar inscrit com a demandant d'ocupació.

Atenció Covid-19: *tenen dret a estes deduccions:*

1. *Els contribuents que hagen percebut les prestacions econòmiques extraordinàries per cessament o reducció de l'activitat econòmica de l'autònom a conseqüència de l'epidèmia de Covinya-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 establida en la Llei 32/2010, de 5 d'agost, per la qual s'establix un sistema específic de protecció per cessament d'activitat dels treballadors autònoms (BOE de 6 d'agost) 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 de 31 d'octubre).

En conseqüència, la qualificació d'estes prestacions extraordinàries pel Covinya-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, entés este d'una forma àmplia i no només comprensiu de la situació de cessament d'activitat corresponent als treballadors per compte d'altri.

Estes prestacions extraordinàries vinculades al Covinya acabaven la seua vigència l'1 de març de 2022. No obstant això, els articles 1 i 2 del Reial Decret-Llei 2/2022, de 22 de febrer (BOE de 23 de febrer) estableixen, al seu acabament, una sèrie de mesures d'ajuda per a este col·lectiu, entre les que es troba el manteniment de la prestació extraordinària per cessament d'activitat per als treballadors autònoms afectats per la suspensió de l'activitat fins a l'últim dia del mes en què s'acorde l'aixecament de les mesures o el 30 de juny de 2022, si esta última data fóra anterior.

- 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 perceben **pensions** abonades pel Règim General i els Règims Especials de la **Seguretat social** o pel Règim de **Classes Passives de l'Estat**.

No donen dret a les deduccions les prestacions generades per la Llei 39/2006, de 14 de desembre, de Promoció de l'Autonomia Personal i Atenció a les persones en situació de dependència.

- d. Els que perceben **prestacions anàlogues a les anteriors reconegudes als professionals no integrats al règim especial de la Seguretat Social** dels treballadors per compte propi o autònoms per les Mutualitats de Previsió Social que actuen com a alternatives al règim especial de la Seguretat Social esmentat, sempre que es tracte de prestacions per situacions idèntiques a les previstes per a la corresponent pensió de la Seguretat Social.

L'aplicació de les deduccions s'estén als contribuents donats d'alta a l'estranger en sistemes públics de protecció social anàlegs a la Seguretat Social espanyola o a les mutualitats de previsió social alternatives a la Seguretat Social, i que reben prestacions d'atur o pensions de règims públics de previsió social corresponents a Estats diferents d'Espanya.

B. En particular, segons la situació familiar que dona dret a la deducció

A més de l'anterior i, en funció de la deducció que es pretenga aplicar, tindran dret a minorar la quota diferencial els contribuents en qui es presenten les següents circumstàncies:

- a. **Per cada descendent amb discapacitat**, els contribuents que tinguen dret a l'aplicació del **mínim per descendents** previst a l'article 58 de la Llei del IRPF.

- b. **Per cada ascendent amb discapacitat**, els contribuents que tinguen dret a l'aplicació del **mínim per ascendents** previst a l'article 59 de la Llei del IRPF.

- c. **Pel cònjuge no separat legalment amb discapacitat**, els contribuents el cònjuge dels quals

amb discapacitat no tinga rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros ni genere el dret a les deduccions previstes en les lletres a) i b) anteriors.

Renda anual: El concepte de renda anual, a estos efectes, està constituït per la suma algebraica dels rendiments nets (del treball, capital mobiliari i immobiliari, i d'activitats econòmiques), d'imputacions de rendes i dels guanys i pèrdues patrimonials computades l'any, sense aplicar les regles d'integració i compensació. Ara bé, els rendiments s'han de computar pel seu import net, açò és, una vegada deduïdes les despeses però sense aplicació de les reduccions corresponents, tret d'en el cas de rendiments del treball, en els que es podran tindre en compte la reducció prevista a l'article 18 de la Llei del IRPF en aplicar-se amb caràcter previ a la deducció de despeses.

D'acord amb l'anterior, el concepte de rendiment net del treball que s'ha de tindre en compte per a aplicar l'esmentat límit ha de ser el definit a l'article 19 de la Llei del IRPF -incloent la minoració per aplicació de la reducció de l'article 18 de la Llei del IRPF-, quedant, en conseqüència, l'esmentat rendiment minorat en totes les despeses de l'article 19.2, inclosa la despesa específica de 2.000 euros de la seua lletra f).

d. Per família nombrosa, els contribuents que siguen un ascendent, o un germà orfe de pare i mare, que forme part d'una família nombrosa conforme a la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de Protecció a les Famílies Nombroses.

Important: el contribuent haurà de comptar amb el títol de família nombrosa o, en el seu cas, acreditar la condició de persona amb discapacitat del cònjuge no separat legalment, ascendent o descendent d'acord amb l'establert en el [article 72 del Reglament del IRPF](#).

No obstant això, s'ha de tindre 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 a 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 referix l'article 5.1 d'esta 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 tindre 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 determine. No obstant això, s'ha de tindre en compte que, a partir de les modificacions introduïdes per la Llei 15/2015, de 2 de juliol, de la Jurisdicció Voluntària, a la resolució judicial de divorci s'equipara l'acord dels cònjuges mitjançant la formulació d'un conveni regulador davant del Secretari judicial o en escriptura pública davant de Notario.

Esta deducció serà aplicable als ascendents separats legalment, o sense vincle matrimonial amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments en els supòsits en els quals **quede provat que no perceben eixos aliments** malgrat estar reconeguts per sentència judicial. Vegeu sobre això la Sentència del Tribunal Suprem núm. 1.368/2022, de 25 d'octubre (Sala del Contenciós), recaiguda en el recurs de cassació núm. 6568/2020 (ROJ:STS 3926/2022).

- **Tindre de dret pels fills a la totalitat del mínim per descendents** previst a l'article 58 de la Llei del IRPF.

Els contribuents **separats legalment** amb dos fills sense dret a anualitats per aliments, tenen dret a la totalitat del mínim quan tinguen atribuïda la guarda i custòdia dels fills en exclusiva. Per tant, a diferència de l'anterior, quan la guarda i custòdia siga compartida el mínim per descendent es prorratejarà entre ambdós pares i no es tindrà dret a aplicar esta deducció.

Per la seua part els ascendents **sense vincle matrimonial** amb dos fills sense dret a anualitats per aliments, tindran dret a aplicar la totalitat del mínim quan no hi haja convivència amb l'altre progenitor i ambdós fills convisquen únicament i exclusivament amb un ascendent.

Quantia màxima de les deduccions

- **Deducció per descendents amb discapacitat a càrrec**

Hasta **1.200 euros anuals** per cada descendent amb discapacitat amb dret a l'aplicació del mínim per descendents

- **Deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec**

Hasta **1.200 euros anuals** per cada ascendent amb discapacitat amb dret a l'aplicació del mínim per ascendents.

- **Deducció per cònjuge amb discapacitat a càrrec**

Hasta **1.200 euros anuals** pel cònjuge no separat legalment amb discapacitat, sempre que no tinga rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros ni genere el dret a les deduccions anteriors per descendents o ascendents amb discapacitat.

- **Deducció per família nombrosa**

- Hasta **1.200 euros anuals** per ser un ascendent, o un germà orfe de pare i mare, que forme part d'una **família nombrosa de categoria general** conforme a la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de Protecció a les Famílies Nombroses.
- Este import s'incrementarà en un 100 per 100, és a dir, fins i tot **2.400 euros anuals** en el cas de **família nombrosa de categoria especial** conforme a la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de Protecció a les Famílies Nombroses.
- La quantia de la deducció a què es referixen els punts anteriors (1.200 euros o 2.400 euros), **s'incrementarà fins i tot en 600 euros anuals addicionals per cadascun dels fills que formen part de la família nombrosa que excedisca del número mínim de fills** exigít perquè l'esmentada família haja adquirit la condició de família nombrosa de categoria general o especial, segons corresponga.

- **Deducció per ascendent separat legalment, o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments**

Fins a 1.200 euros anuals per ser un ascendent separat legalment, o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments i pels que tinga de dret a la totalitat del mínim per descendents.

Prorrateig, càlcul de l'import i límit de les deduccions

Prorrataig

Quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació d'alguna de les anteriors deduccions respecte d'un mateix descendent, ascendent o família nombrosa, el seu import s'hi prorratajarà per parts iguals, sense perjudici de la sol·licitud d'abonament anticipat a què més endavant ens referim.

Càlcul de l'import

Les deduccions s'apliquen, per a cada contribuent amb dret a les mateixes, **proporcionalment al nombre de mesos** en què es complisquen de forma simultània els requisits previstos per a aplicar-la.

A efectes del còmput del nombre de mesos per al càlcul de l'import de la deducció a què es referix l'apartat anterior es tindran en compte les **següents regles**:

- La determinació de la condició de família nombrosa, de l'estat civil del contribuent, del nombre de fills que excedisca del nombre mínim de fills exigít perquè la família haja adquirit la condició de família nombrosa de categoria general o especial i de la situació de discapacitat es realitzarà d'acord amb la seua situació el **últim dia de cada mes**.

En el mateix sentit, si es produïx el cessament de la discapacitat, la caducitat del títol de família nombrosa, la dissolució del matrimoni (sent el cònjuge amb discapacitat) amb efectes des de l'últim dia del mes, no es tindrà dret a aplicar la deducció corresponent per eixe mes.

Finalment, en el cas que es produïska la mort de la persona que origina el dret a la deducció, o la mort del contribuent, tenint en compte que s'ha de tindre en compte la situació existent l'últim dia del mes no es tindrà dret a l'aplicació de la deducció per eixe mes.

- Per a contribuents que realitzen una activitat per compte propi o alié, el requisit d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o Mutualitat s'entendrà complít quan esta situació es produïska en **qualsevol dia del mes**.
- Per a contribuents que perceben les prestacions contributives i assistencials del sistema de protecció de l'atur, pensions de la Seguretat Social o Classes Passives i prestacions anàlogues a les anteriors, el requisit de percebre les esmentades prestacions s'entendrà complít quan tals prestacions es perceben **qualsevol dia del mes, i no serà aplicable el requisit d'alta** en el règim corresponent de la Seguretat Social o Mutualitat.

Límit de les deduccions

A. En general:

En el cas dels contribuents que en realitzen una **activitat per compte propi o alié** per la qual estiguen donats d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat, **el límit** per a cada una de les deduccions serà el **import de les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i Mutualitats** de caràcter alternatiu meritades en cada període impositiu posteriorment al moment en què es complisquen els requisits previstos per a la seua aplicació. Tanmateix, en el període impositiu en què es produïska la situació que origina l'acabament del dret a la deducció

(final de la discapacitat, mort del descendent o de l'ascendent, caducitat del títol de família nombrosa, dissolució del matrimoni) només s'han de tindre en compte les cotitzacions a la Seguretat Social meritedes durant el període en el qual es té dret a aplicar la deducció i no les de tot l'any.

A estos efectos es tindrà en compte de forma conjunta, tant el nombre de mesos en què es complisquen de forma simultània els requisits previstos per a la seua aplicació com les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i Mutualitats corresponents a tots els contribuents que tingueren dret a la deducció.

Atenció: a efectos del càlcul d'este límit es computaran les cotitzacions i quotes pels seus imports íntegres, sense prendre en consideració les bonificacions que pogueren correspondre.

B. Regles especials:

- Si el contribuent tinguera dret a la deducció respecte de diversos ascendents o descendents amb discapacitat, **l'esmentat límit s'aplicarà de forma independent respecte de cada un d'ells.**
- **En cas de famílies nombroses de categoria especial, l'increment en un 100 per 100 de la deducció (1.200 euros) no es tindrà en compte a efectes de l'esmentat límit.**
- **Tampoc no es tindrà en compte a efectes de l'esmentat límit** l'increment de fins i tot en 600 euros anuals **per cadascun dels fills** que formen part de la família nombrosa **que excedisca del número mínim de fills** exigit perquè l'esmentada família haja adquirit la condició de família nombrosa de categoria general o especial.

C. Exclosos del Límit:

Als contribuents que perceben les prestacions contributives i assistencials del **sistema de protecció de l'atur, pensions** de la Seguretat Social o Classes Passives i **prestacions anàlogues** a les anteriors, **no els resulta d'aplicació el límit anterior** de l'import de les cotitzacions i quotes satisfetes a la Seguretat Social i Mutualitats de caràcter alternatiu meritedes en cada període impositiu **ni, en el cas que s'haguera cedit al seu favor el dret a la deducció**, es tindran en compte de forma conjunta les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i Mutualitats corresponents a tots els contribuents que tingueren dret a la deducció.

Incompatibilitats entre les deduccions

- La deducció per cònjuge no separat legalment és incompatible amb la deducció per descendents i ascendents amb discapacitat respecte a la mateixa persona.
- La deducció per família nombrosa i la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments són incompatibles entre si.

Abonament anticipat de les deduccions

Supòsits i requisits

Els contribuents amb dret a l'aplicació d'estes deduccions podran sol·licitar a l'Agència Estatal d'Administració Tributària el seu abonament de forma anticipada en els següents supòsits i amb requisits que s'indiquen:

1. En el cas dels contribuents que en realitzen una **activitat per compte propi o alié** per la qual estiguen donats d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social o mutualitat, **per cada un dels mesos en què estiguen donats d'alta en la Seguretat Social o Mutualitat i cotitzen els terminis mínims** que a continuació s'indiquen:

- a. Treballadors amb contracte de treball a jornada completa, en alta durant almenys quinze dies de cada mes en el Règim General o en els Règims Especials de la Mineria del Carbó i dels Treballadors del Mar.
- b. Treballadors amb contracte de treball a temps parcial la jornada laboral del qual siga de, almenys, el 50 per 100 de la jornada ordinària en l'empresa, en còmput mensual, i es troben en alta durant tot el mes en els règims citats en el paràgraf anterior.
- c. En el cas de treballadors per compte alié en alta en el Sistema Especial per a Treballadors per Compte Alié Agraris inclosos en el Règim General de la Seguretat Social quan s'haguera optat per bases diàries de cotització, que realitzen, almenys, deu jornades reals en l'esmentat període.
- d. Treballadors inclosos en els restants Règims Especials de la Seguretat Social no citats en els paràgrafs anteriors o mutualistes de les respectives mutualitats alternatives a la Seguretat Social que es troben en alta durant quinze dies el mes.

2. En el cas dels contribuents que perceben les prestacions contributives i assistencials del **sistema de protecció de l'atur, pensions** de la Seguretat Social o Classes Passives i **prestacions anàlogues** a les anteriors, **per cada un dels mesos en què es perceben tals prestacions**.

El Servei Públic d'Ocupació Estatal, la Seguretat Social, i les mutualitats de previsió social alternatives a les de la Seguretat Social i qualsevol altre organisme que abonem les prestacions i pensions estaran obligats a subministrar per via electrònica a l'Agència Estatal d'Administració Tributària durant els deu primers dies de cada mes les dades de les persones que hagen satisfet les esmentades prestacions o pensions durant el mes anterior.

3. Per a l'abonament anticipat de **la deducció per cònjuge no separat legalment**, la quantia de **les rendes anuals a prendre en consideració** seran les corresponents a l'últim període impositiu el termini de presentació d'autoliquidació del qual haguera finalitzat a l'inici de l'exercici en el qual se sol·licita el seu abonament anticipat.

Sol·licitud d'abonament anticipat i la seua tramitació

La tramitació de l'abonament anticipat s'efectuarà d'acord amb el següent procediment:

1. Presentació de la sol·licitud per a l'abonament anticipat

Podrà presentar-se la sol·licitud d'abonament anticipat a partir del moment en què, complint-se els requisits i condicions establits per al dret a la seua percepció, el contribuent opte per la modalitat d'abonament anticipat de la mateixa.

La sol·licitud s'ajustarà al model 143 aprovat per l'Ordre HAP/2486/2014, de 29 de desembre (BOE de 31 de desembre), modificada per les Ordenes HAP/410/2015, d'11 de març (BOE de 12 de març) i HAC/763/2018, de 10 de juliol (BOE de 18 de juliol), havent de complimentar-se les dades de l'esmentat model que corresponguen a la modalitat de deducció que s'estiga sol·licitant.

L'Ordre HAC/763/2018, de 10 de juliol, ha modificat, per a les sol·licituds de l'abonament anticipat de les deduccions per família nombrosa i persones amb discapacitat a càrrec presentades a partir de l'1 d'agost de 2018, el model 143 per a introduir la nova deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat.

Tanmateix, respecte a l'increment de la deducció per família nombrosa per cada un dels fills que formen part de la família nombrosa, que excedisca del número mínim de fills exigít perquè l'esmentada família haja adquirit la condició de família nombrosa de categoria general o especial, no s'inclou cap modificació en l'apartat "Deducció per Família Nombrosa" del model 143 ja que, amb la informació de què disposa, serà la mateixa Agència Tributària la que calcule i abone directament l'esmentat increment als contribuents que, tenint de dret, hagen sol·licitat l'abonament anticipat d'esta deducció, sense que siga necessari que s'aporte informació addicional.

Una vegada presentada la sol·licitud d'abonament anticipat, no serà precís reiterar la mateixa durant tot el període que es tinga dret a l'abonament anticipat de la deducció, tret de per a comunicar les variacions sobrevingudes posteriorment.

Es presentarà una sol·licitud per cada deducció a la que es puga tindre dret i, en el cas de la deducció per ascendents o descendents amb discapacitat a càrrec, respecte de cada ascendent o descendent que de dret a la deducció.

2.Modalitats de sol·licitud d'abonament anticipat i la seua tramitació

La sol·licitud es podrà presentar utilitzant una de les dues modalitats següents:

a. Modalitat individual.

Es presentarà una sol·licitud per cada contribuent amb dret a deducció.

En este tipus de sol·licitud s'abonarà al sol·licitant la quantitat que resulte de dividir l'import que procedisca entre el nombre de contribuents amb dret a l'aplicació del mínim respecte del mateix descendent o ascendent amb discapacitat, o entre el nombre d'ascendents o germans orfes de pare i mare que formen part de la mateixa família nombrosa, segons la modalitat de deducció de què es tracte.

L'import de l'abonament mensual de la deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat serà de 100 euros i la sol·licitud sempre serà individual, corresponent a un sol contribuent.

b. Modalitat col·lectiva.

La sol·licitud es presentarà per tots els contribuents que pogueren tindre de dret a la deducció respecte d'un mateix descendent, ascendent o família nombrosa.

En este tipus de sol·licitud s'haurà de designar com primer sol·licitant a un contribuent que complisca, en el moment de presentar la sol·licitud, els requisits previstos per a l'aplicació de

la deducció, que corresponga.

L'abonament anticipat s'efectuarà mensualment sense cap prorrateig, per import de **100 euros** per cada descendent, ascendent o família nombrosa. L'esmentat import serà de **200 euros** si es tracta d'una família nombrosa de categoria especial. En els supòsits de família nombrosa, l'esmentat import s'incrementarà en **50 euros** mensuals per cadascun dels fills que formen part de la família nombrosa, **que excedisca** del nombre mínim de fills exigít perquè l'esmentada família haja adquirit la condició de família nombrosa de categoria general o especial, segons corresponga.

Cada mes de gener es podrà modificar la modalitat de sol·licitud respecte de cada una de les deduccions.

Els sol·licitants, el cònjuge no separat legalment amb discapacitat i els descendents o ascendents amb discapacitat que es relacionen a la sol·licitud, hauran de disposar de número d'identificació fiscal.

3. Resolució

L'Agència Estatal d'Administració Tributària, en vista de la sol·licitud rebuda, i de les dades obrantes en el seu poder, si considera procedent la sol·licitud abonarà d'ofici de forma anticipada i a compte l'import de cada deducció al sol·licitant.

En el supòsit de què no procedira l'abonament anticipat de la deducció, l'Agència Estatal d'Administració Tributària procedirà a dictar resolució expressa que serà notificada a l'interessat. L'acord que denegue la sol·licitud haurà de ser en tot cas motivat.

4. Cobrament

L'abonament de les deduccions de forma anticipada s'efectuarà mensualment per l'Agència Estatal d'Administració Tributària, mitjançant transferència bancària, per l'import que corresponga en funció de si és una sol·licitud individual o col·lectiva i dels mesos en què es complisquen les condicions. El Ministre d'Hisenda podrà autoritzar l'abonament per xec creuat o nominatiu quan es presenten circumstàncies que ho justifiquen.

Comunicació de variacions que afecte l'abonament anticipat

Els contribuents amb dret a l'abonament anticipat de les esmentades deduccions vindran obligats a comunicar a l'Administració tributària les variacions que afecten el seu abonament anticipat, així com quan, per alguna causa o circumstància sobrevinguda, incomplisquen algun dels requisits per a la seua percepció.

La comunicació de les esmentades variacions s'haurà de fer en el termini dels quinze dies naturals següents a aquell en què s'haguera produït la variació o incompliment dels requisits, utilitzant el model 143.

Regularització per la percepció de l'import de l'abonament anticipat de forma indeguda, totalment o parcialment

S'han de distingir dos supòsits:

. Contribuents no obligats a declarar

Els contribuents no obligats a presentar declaració pel IRPE hauran de regularitzar la seua situació tributària quan l'import percebut per cadascú de les deduccions per família nombrosa, per persones amb discapacitat o per ascendents amb dos fills no es corresponga amb el del seu abonament anticipat, mitjançant l'ingrés de les quantitats percebudes en excés. Per a això han de presentar el model 122 en el termini comprés entre la data en què els pagaments anticipats s'hagen percebut de forma indeguda fins que finalitze el termini per a la presentació de la declaració del IRPE corresponent a l'exercici en què s'haja percebut el pagament anticipat de forma indeguda.

Atenció: vegeu l'Ordre HFP/105/2017, de 6 de febrer, per la que s'aprova el model 122 "Impost sobre la Renda de les Persones Físiques. Deduccions per família nombrosa, per persones amb discapacitat a càrrec o per ascendent amb dos fills separat legalment o sense vincle matrimonial. Regularització del dret a la deducció per contribuents no obligats a presentar declaració" (BOE de 10 d'octubre).

. Contribuents obligats a declarar

En el cas de contribuents obligats a declarar que hagen percebut l'import de l'abonament anticipat de forma indeguda, totalment o parcialment, hauran de procedir a regularitzar la seua situació en la declaració del IRPE corresponent a l'exercici en què s'haja percebut l'abonament anticipat indegudament.

Cessió del dret a la deducció

En què consistix

Quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació d'alguna de les deduccions respecte d'un mateix descendent, ascendent o família nombrosa, podrà cedir el dret a la deducció a un d'ells.

Es considera que **no existix transmissió lucrativa** a efectes fiscals per esta cessió.

Supòsits en els quals s'entén cedit el dret a favor d'un altre contribuent

S'entén cedit el dret en els següents casos:

- Quan dos o més contribuents tinguen dret a l'aplicació d'alguna de les deduccions i hagueren presentat una sol·licitud d'abonament anticipat de forma col·lectiva, s'entendrà cedit el dret a la deducció a favor del primer sol·licitant, qui haurà de consignar en la declaració del IRPE l'import de la deducció i la totalitat del pagament anticipat percebut.
- En els restants casos, s'entendrà cedit el dret a la deducció en favor del contribuent que aplique la deducció en la seua declaració, havent de constar esta circumstància en la declaració de tots els contribuents que tingueren dret a la deducció, tret que el cedent **signa 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 de 10 de febrer).

Atenció: en el cas de cessió del dret a favor d'un altre contribuent este s'haurà d'indicar en la declaració, dins de la deducció que corresponga, que li han cedit el dret a la deducció i en el seu cas el NIF del cedent.

Regles especials per al càlcul de la deducció quan se cedisca el dret

Quan es duga a terme la cessió, a efectes del càlcul de la deducció, s'aplicaran les següents regles especials:

- L'import de la deducció no s'hi prorratejarà, sinó que s'aplicarà íntegrament pel contribuent en el favor del qual s'haguera cedit la deducció.
- Es computaran els mesos en què qualsevol dels contribuents que tingueren de dret a la deducció complisca els requisits.
- Es tindran en compte de forma conjunta les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i Mutualitats corresponents a tots els contribuents que tingueren de dret a la deducció.
- Els imports que, en el seu cas, s'hagueren percebut anticipadament, es consideraran obtinguts pel contribuent en el favor del qual s'haguera cedit la deducció.

Aplicació de les deduccions en la declaració del IRPF

Les deduccions minoren la quota diferencial, amb independència que l'esmentada quota diferencial resulte positiva o negativa. En conseqüència, l'import de les deduccions que siga procedent aplicar haurà de fer-se constar en la declaració de l'exercici en l'apartat corresponent a "Quota Diferencial i resultat de la declaració", del model de declaració, caselles **[0623]** per a la deducció per descendents amb discapacitat a càrrec, **[0636]** per a la deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec, **[0248]** per a la deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat, **[0660]** per a la deducció per família nombrosa i **[0662]** per a la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments.

Important: els descendents o ascendents i el cònjuge no separat legalment amb discapacitat que es relacionen en les deduccions per persones amb discapacitat a càrrec hauran de disposar de NIF.

Els contribuents a qui, per haver-ho sol·licitat en el seu moment, l'Agència Tributària haguera

satisfet quantitats mensuals en concepte d'abonament anticipat, hauran de consignar la suma d'estes, en funció de la deducció, que corresponga a les caselles **[0624]** (deducció per descendents amb discapacitat a càrrec), **[0637]** (deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec), **[0249]** (deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat a càrrec) **[0661]** (deducció per família nombrosa) i **[0663]** (deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments) de la declaració.

Així mateix, quan s'haja cobrat quantitats anticipadament i el contribuent, en el cas de persones amb discapacitat a càrrec, no tinga dret al mínim per descendents o per ascendents, haurà de regularitzar tal situació en la seua declaració pel IRPE consignant a les caselles **[0664]** o **[0666]**, segons corresponga, l'import cobrat que ha de regularitzar.

En el supòsit de contribuents **no obligats a declarar**, tal regularització s'efectuarà mitjançant l'ingrés de les quantitats percebudes en excés al lloc, forma i termini que determine 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 de 10 de febrer).

Important: no seran exigibles interessos de demora per la percepció, a través de l'abonament anticipat i per causa no imputable al contribuent, de quantitats superiors a què corresponguen per les deduccions per família nombrosa o per persones amb discapacitat a càrrec.

Exemples

Exemple 1. Deducció per descendents amb discapacitat a càrrec amb abonament anticipat

El matrimoni format pel senyor F.G.D, que percep una pensió de jubilació de la Seguretat Social de 1.600 euros mensuals, i dona T.V.J conviu 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 2022 sabent que la quota diferencial de la declaració conjunta del matrimoni ascendeix a 2.300 euros i que el juliol de 2022 van sol·licitar i van percebre de forma col·lectiva el pagament anticipat de la deducció.

Solució:

Nota prèvia: senyor F.G.D., complix els requisits per a aplicar la deducció a l'ésser pensionista i tindre dret al mínim per descendents en este cas en tractar-se d'un fill amb discapacitat qualsevol que siga la seua edat, que conviu amb el contribuent i no tenen rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros, ni presenta declaració. Per la seua part, la Senyora T.V.J no té de dret a la deducció en no realitzar cap tipus d'una activitat per compte propi o alié ni percebre prestacions com pensionista o aturat.

Quota diferencial: + 2.300,00

Deducció per descendent amb discapacitat a càrrec:

- Numere de mesos de compliment dels requisits: 12 mesos
- Import de la deducció = - 1.200
- Límit de la deducció per fill (1.200 euros) [\(1\)](#)

Abonament anticipat:

- Numere de mesos que ha percebut l'abonament anticipat: 6 mesos [\(2\)](#)
- Import de l'abonament anticipat de la deducció (6 mesos x 100 euros) = + 600

Diferència (1.200 - 600) = - 600

Resultat de la declaració (2.300 - 600): 1.700 (a ingressar)

Notes a l'exemple:

(1) En tractar-se d'un contribuent que percep una pensió de la Seguretat Social no els resulta d'aplicació el límit de l'import de les cotitzacions i quotes satisfetes a la Seguretat Social i Mutualitats que si s'establix per a contribuents que realitzen una activitat per compte propi o alié.

El límit serà la quantia anual de la deducció 1.200 euros i en la mesura que s'ha complit tot l'any els requisits exigits podrà deduir el seu import íntegre. [Tornar](#)

(2) Des de juliol a desembre ha rebut 6 mesos l'abonament anticipat per import de 100 euros cada mes (600 euros). [Tornar](#)

Exemple 2. Deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec sense abonament anticipat ni cessió del dret

Senyor G.V.V de 77 anys, amb un 45 per 100 de discapacitat, percep una pensió de jubilació de 6.500 euros anuals i no presenta declaració del IRPE.

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 2022 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 2022 complint el requisit del termini mínim d'alta i cotitzant 50 euros cada un dels mesos i des de juny al desembre 2022 ha estat percebent la prestació d'atur.

La quota diferencial IRPE l'any 2022 ha sigut per a cadascun dels germans -1.100 euros per al senyor P.V.P i 250 per al senyor L.V.P.

Determinar per a cadascun dels contribuents l'import de la deducció per ascendents amb discapacitat a càrrec corresponent a l'exercici 2022 i el resultat de la seua declaració, tenint en compte que cap sol·licita 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 complixen tots els requisits)) (2)

Abonament anticipat: 0

Resultat de la declaració $(250 - 600) = -350$ (per retornar)

Notes a l'exemple:

(1) En tindre els dos germans de dret a la deducció, la quantia d'esta s'hi prorratejarà per parts iguals (l'ascendent conviu 6 mesos amb cadascú). L'import resultant $(1.200 / 2 = 600$ euros) s'aplica per cada contribuent amb dret a la deducció proporcionalment al nombre de mesos que es complisquen de forma simultània els requisits previstos per a aplicar-la (en este cas complix els requisits d'alta en el règim corresponent de la Seguretat Social i dret al mínim per ascendent 10 mesos).

Per tant, $600 \div 12$ mesos $\times 10$ mesos = 500 euros corresponen al contribuent deduir i este import preval ja que l'import de les cotitzacions i quotes meritades a la Seguretat Social és superior (1.400 euros). [Tornar](#)

(2) El contribuent té dret a la meitat de la deducció (600 euros). L'esmentat import l'ha d'aplicar proporcionalment al nombre de mesos en què es complixen de forma simultània els requisits. En este cas el complix durant tot l'any ja que 5 mesos va estar d'alta en la seguretat social i la resta va percebre prestació d'atur. L'import mensual de l'esmentada deducció serà per tant de 50 euros $(600 \div 12)$.

Cal tindre en compte que la xifra de 250 euros de l'import total de l'esmentada deducció $(50 \times 5$ mesos en què ha estat treballant), té com a límit l'import de les cotitzacions i quotes meritades a la Seguretat Social $(50 \times 5 = 250$ euros). Com en este cas no se supera l'esmentat límit, el contribuent podrà deduir-se els 250 euros en la seua totalitat. Mentre que respecte als 350 euros restants de l'esmentada deducció $(50 \times 7$ mesos percebent la prestació d'atur), el contribuent també podrà deduir l'esmentat import en la seua totalitat, ja que, respecte a les prestacions d'atur percebudes, no els serà d'aplicació l'esmentat límit.

Per tant, l'import de la deducció 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 seua dona senyora A.P.A. de 82 anys, que té un grau de discapacitat reconegut del 85 per 100, va obtenir l'any 2021 rendes, excloses les exemptes, per import de 250 euros i a l'exercici 2022 per 300 euros. Ambdós cònjuges viuen sols.

Determinar l'import de la deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat corresponent exercici 2022 i el resultat de la seua declaració sabent que la quota diferencial de la declaració conjunta del matrimoni ascendix a -1.300 euros i que Senyor T.F.P. sol·licita l'abonament anticipat de la deducció l'1 d'octubre de 2022.

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 2022 rendes anuals, excloses les exemptes, superiors a 8.000 euros ni va generar el dret a la deducció per ascendent amb discapacitat en no complir el requisit de convivència amb cap dels seus fills, Senyor T.F.P. té dret a la deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat. [Tornar](#)

(2) En la mesura que l'import total de l'esmentada deducció (1.200 euros) s'aplica proporcionalment al nombre de mesos en què es complisquen els requisits, l'import i límit en este cas és de 1.200 euros.

D'altra banda, en tractar-se d'un pensionista, no els resulta d'aplicació el límit de l'import de les cotitzacions i quotes satisfetes a la Seguretat Social i Mutualitats de caràcter alternatiu meritades en cada període impositiu. [Tornar](#)

(3) Per a l'abonament anticipat de la deducció per cònjuge no separat legalment amb discapacitat, segons l'article 60 bis del Reglament del IRPE, la quantia de les rendes anuals a prendre en consideració seran les corresponents a l'últim període impositiu el termini de presentació d'autoliquidació del qual haguera finalitzat a l'inici de l'exercici en el qual se sol·licita el seu abonament anticipat, açò és, les de l'exercici 2021 que van ser de 250 euros. Per tant, tenint de dret, l'import de l'abonament mensual de la deducció de forma anticipada per cònjuge no separat legalment amb discapacitat serà de 100 euros des del mes en què presenta la sol·licitud (octubre) fins al desembre, açò és, durant 3 mesos de 2022. [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 2022. 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 2022 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 2022 i el resultat de la seua declaració, tenint en compte que el senyor R.P.G. va cedir a l'altre progenitor el seu dret a la deducció, que van sol·licitar el març de forma col·lectiva l'abonament anticipat i que la quota diferencial IRPF de dona M.G.B. ha sigut l'any 2022 de 300 euros.

Solució:

Declaració de la contribuent senyora M.G.B.

Nota prèvia: senyor R.P.G. no haurà de consignar res en la seua declaració de IRPF a les caselles relatives a la deducció per família nombrosa per haver cedit el seu dret en el moment de sol·licitar l'abonament anticipat de forma col·lectiva.

Quota diferencial: + 300

Deducció família nombrosa

1. Per família nombrosa de categoria general: (1)

- 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, excedixen del nombre mínim de fills exigint per a ser família nombrosa de categoria general:

- Nombre de fills que excedixen del mínim: 1 fill (3)
- Nombre de mesos de compliment dels requisits: 12 mesos
- Increment de la deducció = -600,00 (4)

3. Total deducció per família nombrosa $(1.200 + 600) = -1.800$

Abonament anticipat

1. Per família nombrosa de categoria general: (5)

- Nombre de mesos que ha percebut l'abonament anticipat: 10 mesos
- Import de l'abonament anticipat de la deducció $(10 \text{ mesos} \times 100 \text{ euros}) = +1.000$

2. Increment pels fills que, formant part de la família nombrosa, excedixen del nombre mínim de fills exigint per a 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 tingueren dret a la deducció complisca els requisits (en este cas 12 mesos) i dona M.G.B. aplicara íntegrament en la seua declaració de IRPE de 2022 l'import de la deducció que corresponga i la totalitat del pagament anticipat percebut. [Tornar](#)

(2) En haver-hi cessió es tenen en compte de forma conjunta les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i Mutuïtats corresponents als dos progenitors (2.100 + 527 = 2.627). En ser superior l'import de les cotitzacions i quotes totals a la Seguretat Social i a MUFACE la quantia màxima de la deducció preval esta última. [Tornar](#)

(3) D'acord amb l'article 2 de la Llei 40/2003, de 18 de novembre, de Protecció a les Famílies nombroses, en este cas, el mínim de fills exigít per a ser família nombrosa de categoria general són 3. En tindre 4 fills que han format part de la família nombrosa durant 2022, l'excés serà d'1 fill. [Tornar](#)

(4) En la mesura que l'import total de l'esmentada deducció (fins a 600 euros per cadascun dels fills) s'aplica proporcionalment al nombre de mesos en què es complisquen els requisits, l'import i límit en este cas és de 600 euros.

D'altra banda, este increment, com estableix l'article 81 bis de la Llei del IRPE no es tindrà en compte a efectes del límit de l'import de les cotitzacions i quotes satisfetes a la Seguretat Social i Mutuïtats de caràcter alternatiu meritades en cada període impositiu. [Tornar](#)

(5) S'ha percebut el pagament anticipat des de març al desembre (1.000 euros). Este import es considerarà obtingut pel contribuent en el favor del qual s'haguera cedit la deducció. [Tornar](#)

(6) Per a l'abonament anticipat de l'increment, en tractar-se en este cas d'una sol·licitud col·lectiva, la deducció anticipada es va incrementar en 50 euros mensuals pel fill que excedix del nombre mínim de fills exigít perquè l'esmentada família haja adquirit la condició de família nombrosa de categoria general.

Assenyalar, a més, que així que exposa l'Ordre HAC/763/2018, de 10 de juliol (BOE de 18 de juliol), en tindre en compte la informació que disposa l'Agència Tributària en virtut del disposat a l'article 60 bis.6 del Reglament del IRPE, no serà necessari que els contribuents que sol·liciten l'abonament del pagament anticipat de la deducció per família nombrosa, aporten informació addicional, ja que l'Agència Tributària serà la que calcule l'increment d'esta deducció que corresponga per cada fill que excedix del nombre mínim de fills exigít perquè l'esmentada família haja adquirit la condició de família nombrosa de categoria general o especial i procedisca, juntament amb l'import de la deducció per família nombrosa, al seu abonament anticipat. [Tornar](#)

Exemple 5.Deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments

Senyora M.B.A. divorciada amb dos fills la guarda del qual i custòdia té atribuïda. Un dels fills té una discapacitat del 33 per 100. L'altre progenitor no està obligat a satisfer anualitats per aliments a favor dels fills.

Determinar l'import de la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments i el resultat de la declaració tenint en compte que senyora M.B.A. ha rebut una prestació fins a l'octubre de 2022 i un subsidi d'atur els mesos de novembre i desembre de 2022, que la seua quota diferencial és de -400 euros i que ha sol·licitat l'abonament anticipat que li corresponia des de

gener.

Solució:

Nota prèvia: En el present exemple es complixen tant els requisits per a aplicar la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments com els requisits per a aplicar la deducció per família nombrosa ja que d'acord amb l'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 tinga com en este cas una discapacitat. El contribuent ha d'optar per aplicar una o una altra deducció, però no les dues. En este cas conforme a l'enunciat de l'exemple opta per aplicar la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills.

Ara bé, en existir un descendent amb discapacitat pel qual Senyora M.B.A tenen dret a la totalitat del mínim per descendents a més de la deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills, pot aplicar també la deducció per descendents amb discapacitat a càrrec (ambdues deduccions són compatibles entre si).

Quota diferencial = -400

A) Deducció per ascendent, separat legalment o sense vincle matrimonial, amb dos fills sense dret a percebre anualitats per aliments:

• Import de la deducció

- Nombre de mesos de compliment dels requisits: 12 mesos
- Import de la deducció (12 mesos x 100 euros) = -1.200
- Límit de la deducció (1.200 euros) [\(1\)](#)

• Abonament anticipat:

- Nombre de mesos que ha percebut l'abonament anticipat: 12 mesos [\(2\)](#)
- Import de l'abonament anticipat de la deducció (12 mesos x 100 euros) = +1.200

• Diferència (1.200 - 1.200) = 0

B) Deducció per descendent amb discapacitat a càrrec:

• Import de la deducció

- Nombre de mesos de compliment dels requisits: 12 mesos
- Import de la deducció (12 mesos x 100 euros) = -1.200
- Límit de la deducció per fill (1.200 euros) [\(1\)](#)

• Abonament anticipat:

- Nombre de mesos que ha percebut l'abonament anticipat: 12 mesos [\(2\)](#)
- Import de l'abonament anticipat de la deducció (12 mesos x 100 euros) = +1.200

• Diferència (Deducció 1.200 - Abonament anticipat 1.200) = 0

Resultat de la declaració: -400 (per retornar)

Notes a l'exemple:

(1) En tractar-se d'un contribuent que percep una prestació d'assistència (gener a octubre) i una altra per atur (el novembre i el desembre), no li resulta d'aplicació el límit de l'import de les cotitzacions i quotes satisfetes a la Seguretat Social i Mutualitats que si s'establix per als contribuents que realitzen una activitat per compte propi o alié.

El límit serà la quantia anual de la deducció 1.200 euros i en la mesura que s'ha complit tot l'any els requisits exigits podrà deduir el seu import íntegre. [\(tornar a l'a\)](#) [\(tornar al b\)](#)

(2) Des de gener a desembre ha rebut 12 mesos l'abonament anticipat per import de 100 euros cada mes (1.200 euros). [\(tornar a l'a\)](#) [\(tornar al b\)](#)

Import de l'IRPF que correspon a la Comunitat Autònoma de residència del contribuent a l'exercici 2022

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 de 19 de desembre).

La determinació de l'import del IRPF que correspon a la Comunitat Autònoma de residència del contribuent a l'exercici 2022 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 de 19 de desembre), relatiu a la necessitat de què els models de declaració del IRPF permeten fer visible el caràcter cedit d'este impost.

A tal efecte, els contribuents, a excepció de qui a l'exercici 2022 hagen tingut la seua residència habitual a l'estranger o a les Ciutats amb Estatut d'Autonomia de Ceuta o Melilla, complimentaran l'apartat "N" de la declaració per a determinar l'import del IRPF que correspon a la seua Comunitat Autònoma de residència.

La determinació d'este import es realitzarà conforme a les següents operacions:

(+) Quota Líquida Autonòmica incrementada, casella [0586]

(-) El 50 per 100 dels imports corresponents a:

- Deducció per doble imposició internacional, per raó de les rendes obtingudes i gravades a l'estranger, casella [0588].
- Deducció per doble imposició internacional en els supòsits d'aplicació del règim de transparència fiscal internacional, casella [0589].
- Deducció per doble imposició en els supòsits del règim d'imputació de rendes derivades de la cessió de drets d'imatge, casella [0590].



(=) Import del IRPF que correspon a la Comunitat Autònoma de residència del contribuent.

Regularització de situacions tributàries

Regularització mitjançant la presentació d'autoliquidació complementària

A. En general

Els errors o omissions patits en declaracions ja presentades que hagen motivat la realització d'un ingrés inferior a què legalment haguera correspost o la realització d'una devolució superior a la procedent, s'han de regularitzar mitjançant la presentació d'una autoliquidació complementària a l'originàriament presentada.

També s'han de regularitzar mitjançant la presentació d'autoliquidacions complementàries, aquelles situacions o circumstàncies sobrevingudes que motiven la pèrdua del dret a una reducció o exempció ja aplicada en una declaració anterior.

No obstant això, la pèrdua del dret a determinades deduccions, tal com s'ha comentat en este mateix Capítol en l'epígraf "[Increment de les quotes líquides, estatal i autonòmica, per pèrdua del dret a deduccions d'exercicis anteriors](#)", s'ha de regularitzar en l'autoliquidació de l'exercici en què s'haguera produït l'incompliment d'algun dels requisits exigits per a la consolidació del dret a les esmentades deduccions.

D'acord amb l'establert a l'article 122.2 de la LGT, també es podrà presentar autoliquidació complementària per a sol·licitar una devolució inferior a l'autoliquidada en la declaració originària, en el supòsit que la devolució no haja sigut efectuada per l'Administració tributària.

Respecte a la LGT vegeu-se la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària (BOE de 18 de desembre).

Les autoliquidacions complementàries, que podran originar un import a ingressar o una quantitat per retornar inferior a l'anteriorment autoliquidada en el supòsit que la devolució sol·licitada no haja sigut encara efectuada per l'Administració tributària, s'hauran de realitzar als impresos corresponents a l'exercici que és objecte de regularització.

B. Suposats específics 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 produïsquen algun dels següents supòsits:

1.Percepció de retards de rendiments del treball

Normativa:Art. 14.2 b) Llei IRPF

S'haurà de presentar autoliquidació complementària quan, per circumstàncies justificades no imputables al contribuent, els rendiments derivats del treball es perceben en períodes impositius diferents a aquells en què van ser exigibles.Les esmentades quantitats s'hauran d'imputar als períodes impositius en què van ser exigibles, practicant-se, en el seu cas, la corresponent autoliquidació complementària.

Vegeu sobre això l'epígraf "[Imputació temporal dels rendiments del treball](#)" Del Capítol 3.

L'autoliquidació complementària, que no comportarà sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec, es presentarà en el termini que mitja entre la data en què es perceben els retards i el final del termini immediat següent de declaracions pel IRPF.

Així, si els retards es perceben entre l'1 de gener de 2023 i l'inici del termini de presentació de les declaracions del IRPE corresponent a l'exercici 2022, l'autoliquidació complementària s'haurà de presentar l'esmentat any abans de finalitzar el termini de presentació (fins al 30 de juny de 2023), tret que es tracte de retards de l'exercici 2022, 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 2022 (30 de juny de 2023), 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 2023.

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 2022, durant l'esmentat termini o posteriorment al mateix i depenent de si es tracta de retards d'exercicis anteriors a 2022 o del mateix exercici 2022, ens trobem amb les següents situacions:

- a. **Si els retards es perceben** entre l'1 de gener de 2023 i el 10 d'abril de 2023, açò és, **abans de l'inici del termini de presentació de les declaracions del IRPF corresponent a l'exercici 2022 podem distingir:**
 - **Quan es tracte de retards d'un exercici anterior al 2022**, l'autoliquidació complementària s'haurà de presentar l'esmentat any abans de finalitzar el termini de presentació (fins al 30 de juny de 2023)
 - **Quan es tracte de retards del mateix exercici 2022**, estos s'han d'incloure en la mateixa autoliquidació de l'esmentat exercici.
- b. **Si els retards es perceben** entre l'11 d'abril i el 30 de juny de 2023, açò és, **durant el termini de presentació de les declaracions del IRPF corresponent a l'exercici 2022 podem distingir:**
 - **Quan es tracte de retards d'un exercici anterior al 2022**, l'autoliquidació complementària de l'exercici a què corresponguen s'haurà de presentar en el termini existent entre la percepció dels retards i el final del termini de declaració de l'exercici 2023.
 - **Quan es tracte de retards del mateix exercici 2022**, estos 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 2023.
- c. **Si els retards es perceben posteriorment al final del termini de presentació de les declaracions del IRPF corresponent a l'exercici 2022** (és a dir, després del 30 de juny de 2023), 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 2023.

Atenció: si la declaració complementària respon a esta circumstància el contribuent haurà de marcar amb una "X" la casella **[108]** de l'apartat "Declaració complementària" de la declaració.

2.Devolució de quantitats derivades de les clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs (clàusules terra) que hagueren tingut la consideració de despesa deduïble en exercicis anteriors

Normativa: Disposició addicional quaranta-cinquena Llei IRPF

No s'integrarà a la base imposable del IRPE la devolució, en efectiu o a través d'altres mesures de compensació, de les quantitats prèviament satisfetes a les entitats financeres en concepte d'interessos per l'aplicació de clàusules de limitació de tipus d'interés de préstecs (la denominada clàusula terra), juntament amb els seus corresponents interessos indemnitzatoris, derivades tant d'acords celebrats amb les entitats financeres com del compliment de sentències o laudes arbitral.

Per a un comentari detallat sobre les "clàusules terra"Vegeu el Capítol 2.

Quan tals quantitats objecte de devolució s'hagueren inclòs en declaracions d'anys anteriors com a despesa deduïble, perdran tal consideració havent de practicar-se autoliquidació complementària corresponent a tals exercicis, sense sanció, ni interessos de demora, cap ni recàrrec en el termini comprés entre la data de l'acord i l'acabament del següent termini de presentació d'autoliquidació pel IRPE.

Esta regularització afectarà únicament els exercicis respecte dels quals no haguera prescrit el dret de l'Administració per a determinar el deute tributari mitjançant l'oportuna liquidació.

No obstant això, si es tracta de quantitats derivades de l'aplicació de clàusules terra que hagueren sigut satisfetes pel contribuent el 2022 i l'acord de devolució de les mateixes amb l'entitat financera o com a conseqüència d'una sentència judicial o un laude arbitral es produïx abans de finalitzar el termini de presentació d'autoliquidació del IRPE de 2022 (30 de juny de 2023), no es tindran en compte com a despesa deduïble a l'esmentat exercici.

Atenció:si la declaració complementària respon a esta circumstància el contribuent haurà de marcar amb una "X" la casella **[109]** de l'apartat "Declaració complementària" de la declaració.

3.Pèrdua de la condició de contribuent per canvi de residència

Normativa:Arts.14.3 i 95 bis Llei IRPE, 63.2 i 121 Reglament IRPE

Els supòsits que donen lloc a la presentació d'una autoliquidació complementària són els següents:

a. En general

En el supòsit que el contribuent perda la seua condició per canvi de residència, totes les rendes pendents d'imputació, d'acord amb el disposat en el primer paràgraf de l'article 14.3 de la Llei del IRPE, s'hauran d'integrar en la base imposable corresponent a l'últim període impositiu que s'haja de declarar per l'esmentat impost.

Per a això, s'haurà de practicar, en el seu cas, autoliquidació complementària, sense sanció ni interessos de demora ni cap recàrrec, en el termini de tres mesos des que el contribuent perda la seua condició per canvi de residència.

b. Trasl·lat 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 produïska a un altre Estat membre de la Unió Europea, el contribuent podrà optar per imputar les rendes pendents conforme al disposat en el paràgraf anterior, o per presentar, a mida en el qual es vagen obtenint cada una de les rendes pendents d'imputació, una autoliquidació complementària sense sanció, ni interessos de demora ni cap recàrrec, corresponent a l'últim període que s'haja de declarar, pel IRPF.

L'autoliquidació es presentarà en el termini de declaració del període impositiu en el que haguera correspost imputar les esmentades rendes en cas de no haver-se produït la pèrdua de la condició de contribuent.

c. Imputació de guanys patrimonials per canvi de residència de l'article 95 bis de la Llei del IRPF

Existix 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 donen les circumstàncies previstes en el [article 95 bis de la Llei del IRPF](#). Els guanys patrimonials a què es referix l'esmentat article s'hauran d'integrar a la base imposable corresponent a l'últim període que s'haja de declarar per este IRPF practicant-se, en el seu cas, autoliquidació complementària, sense sanció, ni interessos de demora ni cap recàrrec, en el termini de declaració del IRPF corresponent al primer exercici en què el contribuent no tinguera tal condició.

Si el contribuent optara per l'aplicació de les especialitats previstes a l'esmentat article 95 bis de la Llei del IRPF en cas de canvi de residència a un altre Estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu amb què existisca un efectiu intercanvi d'informació tributària, i es produïx alguna de les circumstàncies previstes a l'article 95 bis.6.a) de la Llei del IRPF que determinen l'obligació d'autoliquidar el guany patrimonial, l'autoliquidació es presentarà en el termini que mitja entre la data en què es produïska alguna de les circumstàncies referides a l'article 95 bis.6.a) de la Llei del IRPF i el final de l'immediat següent termini de declaracions per l'IRPF, o en el termini de declaració de l'IRPF corresponent al primer exercici en què el contribuent no tinguera tal condició com a conseqüència del canvi de residència, si este fora posterior.

Per tant, d'acord amb esta última regla, quan el contribuent perda la seua condició el 2023, el període impositiu a què correspondrà l'autoliquidació complementària serà el 2022, per ser l'últim període en què ha tingut la condició de contribuent del IRPF.

Atenció: en l'apartat "Declaració complementària" de la declaració haurà de marcar amb una "X" la casella **[110]** si la declaració complementària està motivada per haver perdut la condició de contribuent per canvi de residència (presumpte general previst en el primer paràgraf de l'article 14.3 de la Llei del IRPF); la casella **[111]** si el motiu és el trasllat de residència a un altre Estat membre de la Unió Europea i el contribuent opta per imputar les rendes pendents a mesura que s'obtinguen, d'acord amb el disposat en el paràgraf segon de l'article 14.3 de la Llei del IRPF i la casella **[112]** si la declaració complementària està motivada per haver-se produït alguna de les circumstàncies previstes a l'article 95 bis de la Llei del IRPF.

d. Pèrdua de la condició de resident del soci que va aplicar el règim de diferiment fiscal en operacions d'escissió, fusió o absorció i canvi de valors quan trasllade la seua residència en un Estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu

Normativa:Arts.80.4 y 81.3 LIS;art. 14.3 Llei IRPF

En el cas de socis persones físiques que hagen aplicat el [règim especial de diferiment fiscal](#) previst al Capítol VII del Títol VII de la [LIS](#) i perden la seua condició de resident en territori espanyol, s'integrarà a la base imposable del [IRPF](#) de l'últim període impositiu que s'haja de declarar per este imposat, la diferència entre el valor de mercat de les accions o participacions rebudes en el canvi o en les operacions d'escissió, fusió o absorció, en el moment del canvi de residència, i el seu valor fiscal (que és el valor d'adquisició i antiguitat de les accions entregades), tret que les accions o participacions queden afectes a un establiment permanent situat en territori espanyol.

Respecte a la [LIS](#) vegeu la Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre Societats.

Ara bé, quan el soci adquireisca la residència en un Estat membre de la Unió Europea, o de l'Espai Econòmic Europeu amb què hi haja un efectiu intercanvi d'informació tributària en els termes previstos en 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 [LGT](#), i la seua normativa de desenvolupament, quant a la meritació d'interessos de demora i a la constitució de garanties per a l'esmentat ajornament.Si la declaració complementària respon a esta circumstància el contribuent haurà de marcar amb una "X" la casella **[113]** de l'apartat "Declaració complementària" de la declaració.

Respecte a la [LGT](#) vegeu-se la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària ([BOE](#) de 18 de desembre).Així mateix tinga'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 sigut 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](#) de 10 de juliol).

4.Canvis de residència entre Comunitats Autònomes l'objecte principal de les quals consistisca a aconseguir una menor tributació efectiva

Normativa:Art. 72.2 i 3 Llei IRPF

En els supòsits que el canvi de residència a una altra Comunitat Autònoma tinga per objecte aconseguir una menor tributació efectiva en el [IRPF](#) i, en virtut del previst a l'article 72.3 de la Llei del [IRPF](#), s'estime que no s'ha produït l'esmentat canvi a efectes fiscals, el contribuent haurà de presentar les autoliquidacions complementàries que corresponguen, amb inclusió dels interessos de demora.

D'acord amb l'establert a l'article 72.3 de la Llei del [IRPF](#), es presumirà, tret que la nova residència es prolongue de manera continuada durant, almenys, tres anys, que no ha existit canvi, en relació amb el rendiment cedit del [IRPF](#), quan es presenten les següents circumstàncies:

- a. Que l'any en el qual es produïx el canvi de residència o en el següent, la base imposable del [IRPF](#) siga superior en, almenys, un 50 per 100 a la de l'any anterior al canvi.En cas de tributació conjunta es determinarà d'acord amb les

normes d'individualització.

- b. Que l'any en el qual es produïx la situació a què es referix el paràgraf a) anterior, la seua tributació efectiva pel IRPE siga inferior a la que haguera correspost d'acord amb la normativa aplicable a la Comunitat Autònoma en la qual residia anteriorment al canvi.
- c. Que l'any següent a aquell en el qual es produïx la situació a què es referix el paràgraf a) anterior, o en el següent, torne a tindre la seua residència habitual al territori de la Comunitat Autònoma en la qual va residir anteriorment al canvi.

El termini de presentació d'estes autoliquidacions complementàries finalitzarà el mateix dia que acabe el termini de presentació de la declaració pel IRPE corresponent a l'any en què es presenten les circumstàncies que determinen la inexistència del canvi de residència a efectes fiscals.

Atenció: si la declaració complementària respon a esta circumstància el contribuent haurà de marcar amb una "X" la casella **[114]** de l'apartat "Declaració complementària" de la declaració.

5. Disposició de drets consolidats per mutualistes, partícips o assegurats

Normativa: Arts. 51.8, disposició adicional onzena Llei IRPE i 50 del Reglament IRPE

En els casos de disposició de drets consolidats per mutualistes de mutualitats de previsió social, inclosa la mutualitat de previsió social d'esportistes professionals, així com pels partícips dels plans de pensions regulats en la Directiva 2003/41/CE del Parlament Europeu i del Consell, de 3 de juny, relativa a les activitats i la supervisió de fons de pensions d'ocupació, en supòsits diferents dels previstos en el text refós de la Llei de Regulació dels Plans i Fons de Pensions, el contribuent haurà de reposar les reduccions en la base imposable indegudament practicades, presentant autoliquidacions complementàries, amb inclusió dels interessos de demora.

Les autoliquidacions complementàries es presentaran en el termini que mitja entre la data de la disposició anticipada i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitze la disposició anticipada.

Vegen-se, dins del Capítol 13, l'apartat "Reduccions per aportacions i contribucions a [sistemes de previsió social](#)" així com el relatiu al "Reducciones per aportacions a la mutualitat de previsió social a prima fixa de [esportistes professionals i d'alt nivell](#)".

Atenció: si la declaració complementària respon a esta circumstància el contribuent haurà de marcar amb una "X" la casella **[115]** de l'apartat "Declaració complementària" de la declaració.

6. Disposició de béns o drets aportats al patrimoni protegit de persones amb discapacitat

Normativa: Art. 54.5 a) i b) Llei IRPE

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 fan per a atendre les necessitats vitals de la persona beneficiària, no ha de considerar-se com a disposició de béns o drets i, per tant, no li és aplicable l'establert a l'article 54.5 de la Llei del IRPF. Ara bé, perquè tal conclusió siga possible, ja que els beneficis fiscals queden lligats a l'efectiva constitució d'un patrimoni, s'haurà de constituir este últim, la qual cosa implica que, tret d'en circumstàncies excepcionals per les que puntualment la persona amb discapacitat puga estar travessant, la despesa de diners o béns fungibles abans del transcurs de quatre anys des de la seua aportació no ha d'impedir la constitució i el manteniment durant el temps de l'esmentat patrimoni protegit.

a) En l'aportante contribuent del IRPF

L'aportante haurà de reposar les reduccions en la base imposable indegudament practicades mitjançant la presentació de la corresponent autoliquidació complementària amb inclusió dels interessos de demora que siguen procedents.

L'autoliquidació complementària s'haurà de presentar en el termini que mitja entre la data en què es produísca la disposició i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitze l'esmentada disposició.

b) En el titular del patrimoni protegit que va rebre l'aportació

El titular del patrimoni protegit que va rebre l'aportació haurà d'integrar a la seua base imposable la part de l'aportació rebuda que haguera deixat d'integrar en el període impositiu en què va rebre l'aportació com a conseqüència de l'aplicació de l'exempció recollida en la lletra w) de l'article 7 de la Llei del IRPF, mitjançant la presentació de la corresponent autoliquidació complementària amb inclusió dels interessos de demora que procedisquen.

Informar que el comentari de l'exempció corresponent als rendiments del treball derivats de les aportacions realitzades a patrimonis protegits, així com als derivats de les prestacions obtingudes en forma de renda per les [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 produísca la disposició i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es realitze l'esmentada disposició.

c) Si l'aportante va ser un contribuent de l'Impost sobre Societats

En este supòsit s'haurà de distingir segons que el titular del patrimoni protegit siga treballador de la societat o l'esmentada condició la tinga algun dels seus parents, el seu cònjuge o la persona que el tinga a càrrec seu.

En el primer cas, la regularització, en els termes anteriorment comentats haurà d'efectuar-la el mateix titular del patrimoni protegit i, en el segon cas, l'esmentada regularització haurà d'efectuar-la el parent, cònjuge o persona que el tinga a càrrec seu i que siga treballador de la societat.

El treballador titular del patrimoni protegit haurà de comunicar a l'ocupador que va efectuar les aportacions les disposicions que s'hagen realitzat en el període impositiu. Quan la disposició s'haguera efectuat en el patrimoni protegit dels parents, cònjuges o persones a càrrec dels treballadors en règim de tutela o acolliment, l'esmentada comunicació també l'haurà d'efectuar l'esmentat treballador.

Atenció: si la declaració complementària respon a esta circumstància el contribuent haurà de marcar amb una "X" la casella **[116]** de l'apartat "Declaració complementària" de la declaració.

7. Pèrdua total o parcial del dret a l'exempció per reinversió en vivenda habitual i en entitats de nova o recent creació

Normativa: Art. 41.5 Reglament IRPE

S'haurà de presentar autoliquidació complementària quan, posteriorment a l'aplicació de l'exempció per reinversió del guany patrimonial derivat de la transmissió de la vivenda habitual o d'accions o participacions en entitats de nova o recent creació, s'haguera perdut, totalment o parcialment, el dret a les esmentades exempcions.

La pèrdua del dret a l'esmentada exempció pot produir-se com a conseqüència de:

- No haver-se efectuat la reinversió dins del termini legalment 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 **vivenda habitual** del contribuent per reinversió en una altra vivenda habitual de l'import obtingut en la transmissió de l'anterior, com l'exempció del guany patrimonial obtingut en la transmissió de **accions o participacions** per les que s'haguera practicat la deducció per inversió en empreses de nova o recent creació prevista a l'article 68.1 de la Llei del IRPE, quan l'import obtingut per l'esmentada transmissió es reinvertisca en l'adquisició d'accions o participacions en una altra entitat de nova o recent creació.

L'autoliquidació complementària es presentarà en el termini que mitja entre la data en què es produísca l'incompliment i l'acabament del termini reglamentari de declaració, corresponent al període impositiu en què es produísca l'esmentat incompliment.

En este supòsit els interessos de demora es liquiden pels òrgans de gestió tributària, després de comprovar en cada cas que no hagen sigut 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 referix la complementària fins a la data d'ingrés, sempre que s'haja realitzat en el termini previst en la normativa que s'indica.

Atenció: si la declaració complementària respon a esta circumstància el contribuent haurà de marcar amb una "X" la casella **[117]** de l'apartat "Declaració complementària" de la declaració.

8. Pèrdua del dret a l'exempció per reinversió en rendes vitalícies

Normativa: Art. 42.5 Reglament IRPE

L'incompliment de qualsevol de les condicions establides per a l'aplicació de l'exempció per

reinversió en rendes vitalícies, o l'anticipació, total o parcial, dels drets econòmics derivats de la renda vitalícia constituïda, determinarà la submissió a gravamen del guany patrimonial corresponent.

En tal cas, el contribuent imputarà el guany patrimonial no exempt a l'any de la seua obtenció, practicant autoliquidació complementària, amb inclusió dels interessos de demora, i es presentarà en el termini que intervinga entre la data en què es produïska l'incompliment i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produïska l'esmentat incompliment.

Atenció: si la declaració complementària respon a esta circumstància el contribuent haurà de marcar amb una "X" la casella **[118]** de l'apartat "Declaració complementària" de la declaració.

9. Pèrdua de l'exempció de determinades retribucions en espècie

Normativa: Art. 43.2.3º Reglament IRPE

S'haurà de presentar autoliquidació complementària quan, posteriorment a l'aplicació de l'exempció, s'haguera perdut per part dels treballadors en actiu de les societats, el dret a no considerar com a retribució en espècie la percepció d'accions o participacions de la societat per a la qual treballen, o bé d'una altra societat del grup, en els termes i condicions establits a l'article 43 del Reglament del IRPE.

La pèrdua de l'exempció prevista a l'article 42.3.f) de la Llei del IRPE 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 estos efectes informar que les condicions i requisits que s'han de complir perquè el lliurament d'accions o participacions als treballadors en actiu no tinga la consideració de retribucions en espècie es comenten al Capítol 3, dins de l'apartat relatiu als "[Rendiments de treball en espècie exempts](#)".

L'autoliquidació complementària, amb els corresponents interessos de demora, s'haurà de presentar en el termini que mitja entre la data en què s'incomplisca el requisit i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produïska l'esmentat incompliment.

Atenció: si la declaració complementària respon a esta circumstància el contribuent haurà de marcar amb una "X" la casella **[119]** de l'apartat "Declaració complementària" de la declaració.

10. Pèrdua de l'exempció de la indemnització percebuda per acomiadament o cessament

Normativa: Art. 73.1 Reglament IRPE

Quan, posteriorment a l'aplicació de l'exempció de la indemnització per acomiadament o cessament del treballador, es produïska la pèrdua del dret a la mateixa, s'haurà de presentar la corresponent autoliquidació complementària.

La pèrdua del dret a l'exempció es produirà en el supòsit que, dins dels tres anys següents a l'acomiadament o cessament del treballador, este torne a prestar serveis a la mateixa empresa o a una altra empresa vinculada a aquella.

Vegeu-se, dins del Capítol 2, els requisits establits per a l'exempció de la [indemnització per acomiadament o cessament del treballador](#).

L'autoliquidació complementària, amb inclusió dels interessos de demora, s'haurà de presentar entre la data en què el treballador torne a prestar servicis i l'acabament del termini reglamentari de declaració corresponent al període impositiu en què es produísca l'esmentada circumstància.

Atenció: si la declaració complementària respon a esta circumstància el contribuent haurà de marcar amb una "X" la casella **[120]** de l'apartat "Declaració complementària" de la declaració.

11.Recompra d'elements patrimonials que hagen originat pèrdues computades en la declaració

Normativa: Art. 73.2 Reglament IRPF

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 seua situació tributària.

Vegeu, dins del Capítol 11, el tractament de les [pèrdues patrimonials derivades de transmissions d'elements patrimonials](#) quan es tornen a comprar en un determinat termini els mateixos elements o, en el supòsit de transmissió de valors o participacions, quan s'adquirisquen valors o participacions homogenis.

Per a això, haurà de presentar la corresponent autoliquidació complementària, amb inclusió dels interessos de demora, en el termini que mitja entre la data en què es produísca 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 esta circumstància el contribuent haurà de marcar amb una "X" la casella **[121]** de l'apartat "Declaració complementària" de la declaració.

Emplenament, presentació i ingrés de les autoliquidacions complementàries

La nova autoliquidació recollirà la totalitat de les dades que hagen de ser declarades, incorporant,

al costat dels correctament reflectits en l'autoliquidació originària, els de nova inclusió o modificació.

Una vegada determinat el resultat de l'autoliquidació complementària, es procedirà a efectuar la corresponent regularització. A tal efecte, es restarà del resultat de l'autoliquidació complementària l'import que es va ingressar en l'autoliquidació originària, si esta va ser positiva, o bé se li sumarà la devolució percebuda, si va resultar a tornar; el resultat obtingut és la quota que haurà de ser ingressada com a conseqüència de l'autoliquidació complementària.

Important: l'ingrés de les autoliquidacions complementàries, siga quin siga l'exercici que és objecte de regularització, mai no podrà fraccionar-se en dos terminis.

Recàrrecs aplicables

Normativa: Art. 27 LGT

S'haurà de tindre en compte que, a excepció dels supòsits de declaració complementària anteriorment comentats dins de "[Suposats específics](#) de l'IRPF d'este apartat sobre declaracions complementària, els ingressos corresponents a les declaracions **que es presenten voluntàriament** posteriorment al terme del termini de declaració sense requeriment previ de l'Administració tributària sobre això, tindran un recàrrec de quantia variable en funció del retard, amb exclusió de les sancions que, en un altre cas, hagueren pogut exigir-se.

Els recàrrecs aplicables són els següents:

- El 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 presente l'autoliquidació o declaració respecte al terme del termini establert per a la presentació i ingrés.

L'esmentat recàrrec exclou les sancions que hagueren 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 hagueren pogut exigir-se.

En estos 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'haja presentat.

Tot això, sense perjudici que el recàrrec puga veure's reduït en un 25 per 100 del seu import en els casos i amb els requisits previstos a l'article 27.5 de la LGT.

Respecte a la LGT vegeu-se la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària ([BOE](#) de 18 de desembre).

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 LGT

Quan el contribuent vulga modificar una autoliquidació del IRPF presentada perquè resulta una quantitat per retornar superior a l'autoliquidada o un import a ingressar inferior al de l'autoliquidació presentada (com succeïx si va declarar indegudament alguna renda exempta, va computar imports en quantia superior a la deguda, va oblidar deduir alguna despesa fiscalment admissible o va ometre alguna reducció o deducció a les quals tenia dret) i, en conseqüència, s'ha produït un 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 seua autoliquidació podrà sol·licitar-se:

- Una vegada presentada la corresponent autoliquidació.
- Sempre que l'Administració tributària no haja practicat liquidació definitiva o liquidació provisional pel mateix motiu.
- A més, és necessari que no haja transcorregut el termini de quatre anys a què es referix l'article 66 de la LGT.

L'esmentat termini de quatre anys començarà a comptar-se:

- a. Si la declaració es va presentar dins del termini reglamentari de presentació de les declaracions, des de l'endemà a l'acabament del mateix.
- b. Si la declaració es va presentar anara de l'esmentat termini, des de l'endemà a la presentació de la declaració.

Formes de presentar la sol·licitud de rectificació d'una autoliquidació del IRPF.

El contribuent pot sol·licitar la rectificació de l'autoliquidació del IRPF de dues formes:

a. Utilitzant, de forma voluntària, el model de declaració del IRPF aprovat pel Ministre d'Hisenda per a l'exercici.

La presentació d'esta sol·licitud de rectificació d'una autoliquidació del IRPF utilitzant el model de declaració **s'haurà de realitzar a través d'algun dels següents mitjans electrònics:**

- **Presentació electrònica per Internet** a través del portal de l'Agència Tributària a Internet (<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 2022 (casella **[0681]**) o bé el resultat per retornar com a conseqüència de la tramitació d'anteriors autoliquidacions corresponents a l'exercici 2022 (casella **[0682]**).

Així mateix, d'acord amb el disposat a l'article 126 del Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs aprovat per Reial Decret 1065/2007, de 27 de juliol, dins de l'epígraf O de la declaració s'haurà de fer constar a la casella **[0686]** el número de justificant de l'autoliquidació la rectificació de la qual se sol·licita i, en cas que se sol·licite una devolució, a la casella **[0687]** el codi de compte IBAN en el que sol·licita s'efectue la devolució quan es tracte d'un país o territori que pertanga a la Zona Única de Pagaments en Euros

(SÀPIA) 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 complisquen els requisits que consten a la Seu electrònica de la AEAT a Internet i, sempre que l'autoliquidació a rectificar s'haja realitzat a través del Servei de tramitació de l'esborrany/declaració,

A estos efectos, per la AEAT s'adoptaran les mesures de control precises que permeten garantir la identitat dels contribuents que efectuen la sol·licitud de rectificació d'una autoliquidació del IRPF.

Recorde: esta forma de sol·licitar la rectificació d'una autoliquidació del IRPF és més senzilla i permet a l'Administració tributària resoldre estos procediments amb més celeritat.

La utilització voluntària el model de declaració del IRPF com a sol·licitud de rectificació està disponible per a les autoliquidacions corresponents als exercicis 2016 a 2022, i pot utilitzar-se tant en període voluntari de presentació com fora d'ell.

b. Mitjançant escrit dirigit a la Dependència o Secció de Gestió de la Delegació o Administració de l'Agència Tributària corresponent al seu domicili habitual, fent constar clarament els errors o omissions patits i acompanyant justificació suficient dels mateixos.

Tramitació del procediment

El procediment es regirà pel disposat als articles 120.3 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària, i 126 a 128 del Reglament General de les actuacions i els procediments de gestió i inspecció tributària i de desenvolupament de les normes comunes dels procediments d'aplicació dels tributs, aprovat per Reial Decret 1065/2007, de 27 de juliol.

En la tramitació de l'expedient es comprovaran les circumstàncies que determinen la procedència de la rectificació.

A estos efectos, l'Administració podrà examinar la documentació presentada i contrastar-la amb les dades i antecedents que obren en el seu poder. També podrà realitzar requeriments al propi obligat en relació amb la rectificació de la seua autoliquidació, inclosos els que es referisquen a la justificació documental d'operacions financeres que tinguen incidència en la rectificació sol·licitada. Així mateix, podrà efectuar requeriments a tercers perquè aporten la informació que es troben obligats a subministrar amb caràcter general o perquè la ratifiquen mitjançant la

presentació dels corresponents justificants. També es podran sol·licitar els informes que es consideren necessaris.

Finalitzades les actuacions es notificarà a l'interessat la proposta de resolució perquè, en el termini de 15 dies explicats a partir de l'endemà al de la notificació de la proposta, al·legue el que convinga al seu dret, tret que la rectificació que s'acorde coincidisca amb la sol·licitada per l'interessat, en el cas del qual es notificarà sense més tràmit la resolució.

Acabament del procediment

El procediment finalitzarà mitjançant resolució en la qual recordarà o no la rectificació de l'autoliquidació.

En el cas que la sol·licitud siga considerada procedent, l'òrgan competent de l'Administració tributària practicarà liquidació provisional rectificant la declaració presentada i tornarà, en el seu cas, la quantitat indegudament ingressada més els interessos de demora corresponents, conforme al disposat als articles 221 i 32.2 de la LGT i en la seua normativa reglamentària de desenvolupament.

Respecte a la LGT vegeu-se la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària (BOE de 18 de desembre).

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·liciten la rectificació de les seues autoliquidacions de IRPF presentades utilitzant el model de declaració s'establixen les següents especialitats per al cas que l'Administració tributària, havent limitat les seues actuacions a contrastar la documentació presentada per l'interessat amb les dades i antecedents que obren en poder d'aquella, acorde rectificar l'autoliquidació en els termes sol·licitats pel contribuent:

- a. L'acord de l'Administració **no impedirà la posterior comprovació de l'objecte del procediment.**
- b. Si l'acord donara lloc exclusivament a una devolució derivada de la normativa del tribut i no fora procedent l'abonament d'interessos de demora, **s'entendrà notificat l'esmentat acord per la recepció de la transferència bancària, sense necessitat que l'Administració tributària efectue una liquidació provisional.**

Normativa

En la normativa tant estatal com autonòmica s'ha optat per l'enllaç al **text consolidat** del BOE, quan documente 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 oferix 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 davall 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 incorpore, habitualment és d'entre 1 i 3 dies laborables, segons informa la portal web del BOE.

Advertència: per a determinar la normativa aplicable el 2022 tinga 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 HFP/310/2023, de 28 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 2022, 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. (BOE, 31-marzo-2023)

Orden HFP/1335/2021, de 1 de diciembre,
por la que se desarrollan para el año 2022 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, 02-diciembre-2021)

Orden HFP/1172/2022, de 29 de noviembre,

por la que se desarrollan para el año 2023 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, 01-diciembre-2022)

Orden HFP/405/2023, de 18 de abril,
por la que se reducen para el período impositivo 2022 los índices de rendimiento neto y la reducción general 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, 25-abril-2023)

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)

Normes autonòmiques en relació amb el IRPF (disposicions legals)

Comunitat autònoma d'Andalusia

Ley 5/2021, de 20 de octubre,
de Tributos Cedidos de la Comunidad Autónoma de Andalucía. TEXTO CONSOLIDADO BOE. (BOE, 03-noviembre-2021)

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. AEAT: Agència Estatal d'Administració Tributària
2. AIE's: Agrupacions d'interés econòmic
3. BI: Base imposable
4. BO: Butlletí Oficial
5. BOC: Butlletí Oficial de les Canàries
6. BOCM: Butlletí oficial de la Comunitat de Madrid
7. BOCyL: Butlletí Oficial de Castella i Lleó
8. BOE: Butlletí Oficial de l'Estat
9. BOIB: Butlletí Oficial Illes Balears
10. BOJA: Butlletí Oficial de la Junta d'Andalusia
11. BOR: Boletín Oficial de La Rioja
12. BORM: Butlletí Oficial de la Regió de Múrcia
13. CE: Comunitat Europea
14. CEE: Comunitat Econòmica Europea
15. CIF: Codi d'Identificació Fiscal
16. CNMV.: Comissió Nacional del Mercat de Valors
17. DNI: Document nacional d'identitat
18. DOCM: Diari Oficial Castella-la Manxa
19. DOCV: Diari Oficial Generalitat Valenciana
20. DOE: Diari oficial d'Extremadura
21. DOG: Diari Oficial de Galícia
22. DOGC: Diari Oficial de la Generalitat de Catalunya
23. DOUE: Diari Oficial de la Unió Europea
24. DT: Disposició Transitòria
25. ECC: Ministeri d'Economia i Competitivitat

- 26. EDN: Estimació Directa Normal
- 27. EDS: Estimació Directa Simplificada
- 28. EEE: Espai Econòmic Europeu
- 29. EHA: Ministeri d'Economia i Hisenda
- 30. EO: Estimació Objectiva
- 31. ERTE: Expedients de Regulació Temporal d'Ocupació
- 32. EYH: Conselleria d'Economia i Hisenda
- 33. FOM: Ministeri de Foment
- 34. GLP: Gas liquat del petroli
- 35. HAC: Ministeri d'Hisenda
- 36. HAP: Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques
- 37. HFP: Ministeri d'Hisenda i Funció Pública
- 38. I+D+I: Investigació científica i desenvolupament i innovació tecnològica
- 39. IAE: Impost sobre activitats econòmiques
- 40. IBAVI: Institut Balear de l'Vivenda
- 41. IBI: Impost sobre béns immobles
- 42. IGIC: Impost General Indirecte Canari
- 43. IMSERSO: Institut de Majors i Servicis Socials
- 44. INT: Ministeri de l'Interior
- 45. IPREM: Indicador Públic de Renda d'Efectes Múltiples
- 46. IRNR: Impost sobre la renda de no residents
- 47. IRPF: Impost sobre la renda de les persones físiques
- 48. IS: Impost sobre societats
- 49. ISD: Impost de Successions i Donacions
- 50. ISFAS: Institut Social de les Forces Armades
- 51. ITP: Impost sobre Transmissions Patrimonials
- 52. ITPAJD: Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats

- 53. IVA: Impost sobre el Valor Afegit
- 54. IVACE: Institut valencià de competitivitat empresarial
- 55. LAU: Llei d'Arrendaments Urbans
- 56. LGT: Llei general tributària
- 57. LIS: Llei de l'Impost sobre Societats
- 58. MUFACE: Mutualitat General de Funcionaris Civils de l'Estat
- 59. MUGEJU: Mutualitat General Judicial
- 60. NIE: Número de Identificación Extranjero
- 61. NIF: Número d'Identificació Fiscal
- 62. NRC: Número de referència complet
- 63. ONCE: Organizació Nacional de Cecs Españoles
- 64. ONG: Organització no governamental
- 65. OVI: Oficina Virtual d'Indústria
- 66. PAC: Política Agrària Comuna
- 67. PIAS: Pla individual d'estalvi sistemàtic
- 68. REAGP: Règim Especial de l'Agricultura, Ramaderia i Pesca
- 69. RIC: Reserva per inversions en les Canàries
- 70. SA: Societat anònima
- 71. SICAV: Societats d'Inversió de Capital Variable
- 72. TEAC: Tribunal Económicoadministratiu Central
- 73. TPO: Transmissions Patrimonials Oneroses
- 74. TRLIRNR: Text Refós de la Llei de l'Impost sobre la Renda de No Residents
- 75. TRLIS: Text Refós de la Llei de l'Impost sobre Societats
- 76. TS: Tribunal Suprem
- 77. UE: Unió Europea
- 78. UNESCO: Organització de les Nacions Unides per a l'Educació
- 79. UTE's: Unions temporals d'empreses

80. etc: etcetera

81. núm.: número

82. núms: números

83. ss: següents

84. Σ : sumatori

Document generat amb data 23/Juny/2023 en l'adreça web <https://sede.agenciatributaria.gob.es> en la ruta:

Inici / Ajuda / Manuals, vídeos i fullets / Manuals pràctics

